

ENTWICKLUNGSLINIEN DER NEUEREN STEUERINZIDENZLEHRE

Ein Abriß ihrer Entfaltung seit den zwanziger Jahren

von

Diplom-Volkswirt WOLFGANG KITSCHLER

1965



Digitized by the Internet Archive
in 2026

https://archive.org/details/IA41554419_0042

Entwicklungslinien der neueren Steuerinzidenzlehre
Ein Abriß ihrer Entfaltung seit den zwanziger Jahren

D i s s e r t a t i o n

vorgelegt der

Rechts- und Wirtschaftswissenschaftlichen Fakultät
der Johannes Gutenberg - Universität Mainz
zur Erlangung des Grades eines
Doktors der Staatswissenschaften (Dr.rer.pol.)

Diplom-Volkswirt Wolfgang Kitschler

Mainz - 1965



1. Berichterstatter: Professor Dr. Horst Claus Recktenwald
2. Berichterstatter: Professor Dr. Karl-Heinrich Hansmeyer

Tag der mündlichen Prüfung: 22. Februar 1965

Inhalt

A.Einleitung.....	1
I.Aufgabe der Untersuchung.....	1
II.Gegenstand,Ziel und Rechtfertigung der Arbeit.....	3
III.Aufbau und Gang der Analyse.....	5
B.Begriff,Bedeutung und Charakteristikum der Steuerinzidenz.....	7
I.Der Inzidenzbegriff.....	7
II.Bedeutung der Inzidenz für die Wissenschaft und deren praktische Anwendung.....	10
III.Verwandtschaft der Steuerinzidenzlehre mit der Preis- und Verteilungstheorie.....	12
C.Stand der Steuerinzidenztheorie am Ende der zwanziger Jahre.....	16
I.Mikroökonomische Sicht.....	16
1.Marshalls Begründung.....	16
2.Edgeworths Beitrag.....	20
3.Elastizität von Angebot und Nachfrage.....	22
4.Marktform und Monopolisierungstendenz.....	24
II.Makroökonomische Sicht.....	27
1.Wicksells Analyse.....	27
2.Kritik an der Lehre der englischen Klassiker.....	31
3.Gefahr des Agnostizismus.....	33
4.Bildung unzulänglicher gesamtwirtschaftlicher "Aggregate".....	35
5.Der Colwyn Report und seine Kritiker.....	36
III.Ansätze zur neueren Betrachtungsweise.....	40
D.Entwicklung der Steuerinzidenzlehre seit Seligmans Dogmengeschichte.....	44
I.Mikroökonomische Inzidenztheorien.....	45
1.Berücksichtigung der Staatsausgaben.....	45
2.Einflüsse bestimmter Staatsausgaben auf einem Einzelmarkt.....	48
3.Versuche zur Analyse der kurzfristigen Anpassungen...	55
a.Inzidenz in der "market period".....	56
b.Inzidenz spezifischer Steuern und Wertsteuern in der "market period".....	57

c. Inzidenz dieser Steuerformen in der kurzen Periode.....	58
d. Körperschaftsteuerinzidenz in der short run - Betrachtung.....	61
4. Steuerinzidenz unter den Bedingungen monopolistischer Konkurrenz.....	62
a. Inzidenz einer Mengen- oder Stücksteuer.....	64
b. Einkommen- und Körperschaftsteuerinzidenz.....	68
II. Makroökonomische Inzidenzlehren.....	71
1. Umstrittener Begriff der Inzidenz in der Makroökonomik.....	73
2. Traditionale Ansichten.....	75
a. Quantitätstheorie und Inzidenzfrage.....	77
b. Preisniveau und Inzidenz.....	78
3. Inzidenz und volkswirtschaftlicher Kreislauf.....	81
a. Neuer Ansatz in der Nachfolge von Keynes.....	83
b. Inzidenz einer allgemeinen Verbrauchsteuer.....	87
c. Begriff des Konsumenten.....	94
d. Einkommensteuerinzidenz.....	96
4. Ansätze zu einer dynamischen Inzidenztheorie.....	102
5. Wachstum und Inzidenz.....	109
6. Neueste Betrachtungsweise der totalen Inzidenz.....	113
III. Beiträge außerökonomischer Wissenschaften zur Inzidenzlehre.....	123
1. Die Psychologie und die Abgabeinzidenz.....	123
2. Das Problem wirtschaftlicher Macht in der Inzidenzlehre.....	127
IV. Exkurs: Steuerinzidenz in der Betriebswirtschaftslehre....	130
V. Exkurs: Empirische Untersuchungen der Inzidenz.....	132
E. Zusammenfassung und Ausblick.....	136
F. Abkürzungsverzeichnis.....	139
G. Literaturverzeichnis.....	140

"Economic sophistication destroys the certainties of man-in-the-street tax theories. ... Clarification as a method is the never-ending process of exposing to critical scrutiny the hidden theories in what has previously been taken for granted." (Earl R. Rolph)

"...daß es nicht die Hauptaufgabe einer Dogmengeschichte sein kann, die Lehren der Vergangenheit ad absurdum zu führen, sondern ihren wesentlichen Gehalt dem Verständnis näher zu bringen."
(Otto Freiherr von Mering)

A. Einleitung

I. Aufgabe der Untersuchung

Im vorigen Jahrhundert haben sich im deutschen Sprachraum zwei Autoren speziell mit der Geschichte der Steuerinzidenzlehre befaßt, nämlich KAIZL und VON FALCK¹⁾. Diese damals verdienstvollen Monographien sind veraltet. Seitdem im ersten Viertel unseres Jahrhunderts SELIGMAN in seinem bekannten Buch einen Abschnitt "Geschichte der Lehre von der Steuerinzidenz"²⁾ veröffentlichte, ist kein Überblick mehr geschrieben worden, der die Weiterentwicklung der Steuerinzidenzlehre analytisch und kritisch zusammenfaßt, obwohl die Entwicklung auf diesem Gebiet auch SELIGMANs Versuch schnell veralten ließ. Mit der vorliegenden Arbeit soll daher versucht werden, eine in der finanzwissenschaftlichen Literatur bestehende Lücke auszufüllen.

In der Geschichte der volkswirtschaftlichen Theorie ebenso wie in der der Finanzwissenschaft wird dieses Thema zumindest stiefmütterlich behandelt, wenn es nicht überhaupt fehlt. Weder in dem historischen

1) Kaizl, Josef, Die Lehre von der Überwälzung der Steuern, Leipzig, 1882; von Falck, Georg, Kritische Rückblicke auf die Entwicklung der Lehre von der Steuerüberwälzung seit Ad. Smith, Diss. Dorpat, Dorpat, 1882.

2) Seligman, Edwin R.A., The Shifting and Incidence of Taxation, 5. Aufl., New York, 1926, S. 17 ff.; deutsch: Die Lehre von der Steuerüberwälzung, Jena, 1927. Das Verdienst, das sich der Autor damit erworben hat, hat viel Anerkennung gefunden. Als ein gewichtiger Zeuge sei Wicksell genannt, der zu diesem Teil der Publikation sagt, er "gehört... zu den wertvollsten Partien des Buches". Wicksell ist ferner des Lobes voll über die Bewältigung eines Materials "von höchst bedeutendem Umfang und allgemein anerkannter Schwierigkeit" und meint, "man lernt die Verdienst der Männer besser würdigen, welche imstande waren, in dieses Chaos von unklaren Vorstellungen und nur halb durchgeführten Gedankenreihen Ordnung und Zusammenhang zu bringen" (Wicksell, Knut, Das Problem der Steuerinzidenz, JbF.N., III. F. XIX. Bd. (LXXIV), 1900, S. 266-277). Von der deutschen Übersetzung rät Salin ab; er empfiehlt die Benutzung des Originals anstelle der "anglodeutschen Ausgabe" (Salin, Edgar, Besprechung Seligman, SchmollJB, 52. Jg., I. Halbbd., 1928, S. 160 (552)).

Beitrag VON BECKERATHs im Handbuch der Finanzwissenschaft noch in dem Abriß, den MANN für dieses Sammelwerk zur Geschichte der Finanzwissenschaft verfaßte¹⁾, wird auf die Historie der neueren Steuerinzidenzlehre näher eingegangen. Ebenso wenig ist dies im geschichtlichen Teil des Artikels "Finanzwissenschaft" im Handwörterbuch der Sozialwissenschaften von JECHT der Fall²⁾.

Wenn in der Steuerlehre die Inzidenzproblematik besprochen wird, fehlt gewöhnlich ein Abschnitt über die neuere Dogmengeschichte, so bei NÖLL VON DER NAHMER, SCHMÖLDERS und KOLMS³⁾.

Auch moderne amerikanische Lehrbücher sind in dieser Hinsicht lückenhaft⁴⁾. Lediglich GROVES widmet der Geschichte der Theorie einige Seiten⁵⁾, kommt jedoch nicht über MARSHALL hinaus. MUSGRAVE geht kurz auf RICARDO, WICKSELL und WALRAS ein und verweist im übrigen auf SELIGMAN⁶⁾.

Verzeichnisse der neueren Literatur finden sich bei RECKTENWALD⁷⁾ und bei VON MERING⁸⁾.

RECKTENWALDs Anregung, eine Dogmengeschichte der neueren Steuerinzidenzlehre zu schreiben⁹⁾, ist man also bisher nicht nachgekommen.

1) Von Beckerath, Erwin, Die neuere Geschichte der deutschen Finanzwissenschaft, HdF, 2. Aufl., Tübingen, 1952, 1. Bd., S. 416-468; Mann, Fritz Karl, Geschichte der angelsächsischen Finanzwissenschaft, ebenda, S. 469-488.

2) Jecht, Horst, Finanzwissenschaft, HdSW, Stuttgart u. a., 1961, 3. Bd., S. 707-713 (722).

3) Nöll von der Nahmer, Robert, Lehrbuch der Finanzwissenschaft, 2 Bde, Köln und Opladen, 1964; Schmolders, Günter, Allgemeine Steuerlehre, 3. Aufl., Berlin, 1958; Kolms, Heinz, Finanzwissenschaft II, Berlin, 1960.

4) Vgl. Brownlee, O. H. und Allen, Edward D., Economics of Public Finance, New York, 1954; Lindholm, R. W., Public Finance, New York u. a., 1959; Plank, Ellsworth Harvey, Public Finance, Homewood, 1953; Rolph, Earl R., The Theory of Fiscal Economics, Berkeley u. a., 1954; Taylor, Philip E., The Economics of Public Finance, Revised Edition, New York, 1953.

5) Groves, Harold M., Financing Government, Revised Edition, New York, 1958, S. 124-138.

6) Musgrave, Richard A., The Theory of Public Finance, A Study in Public Economy, New York, 1959, S. 385, Anm. 3.

7) Recktenwald, Horst Claus, Steuerinzidenzlehre, Grundlagen und Probleme, Berlin, 1958, und Steuerwirkungen, HdSW, 1959, Bd. 10, S. 189-191.

8) Von Mering, Otto, Steuerüberwälzung, HdSW, a. a. O., S. 181/82.

9) Vgl. Recktenwald, a. a. O., S. 22, Anm. 25.

II. Gegenstand, Ziel und Rechtfertigung der Arbeit

Das U n t e r s u c h u n g s o b j e k t bilden die Steuerinzidenztheoreme, welche in den vergangenen vier Jahrzehnten zur Bestimmung des wirtschaftlichen Steuerträgers entwickelt worden sind. Diese Theoreme sollen zusammengetragen, geordnet, auf ihren Gehalt geprüft und kritisch beleuchtet werden. Der Schwerpunkt soll dabei - im Sinne WICKSELLs - weniger darauf liegen, jeweils "ein einziges Dogma innerhalb der Steuerinzidenzlehre" hervorzuheben, als vielmehr zu versuchen, die unterschiedliche "allgemeine Auffassung oder Behandlungsmethode des ganzen Gegenstandes"¹⁾ herauszuarbeiten.

So besteht das Z i e l der Analyse in dem Versuch, aufzuzeigen, wie sich der w e i t e r e A u s b a u des Lehrgebäudes der volkswirtschaftlichen T h e o r i e in den vergangenen vier Dekaden und die Verwendung verfeinerter analytischer "Werkzeuge" speziell in der S t e u e r i n z i d e n z l e h r e a u s g e w i r k t und zu welchen Ergebnissen die Suche nach der Antwort auf die Frage nach dem tatsächlichen Steuerträger unter m o d e r n e n V o r a u s s e t z u n g e n geführt haben.

Die Unterscheidung von älteren und neueren Lehren ist zu erklären. Sie ist zunächst keinesfalls so zu verstehen, als sei eine jüngere Theorie grundsätzlich "richtiger" als eine ältere. Es ist ferner nicht daran gedacht, die einzelnen Abschnitte der Entwicklungsgeschichte unseres Untersuchungsgegenstandes mit eher schlagwortartigen Bezeichnungen zu überschreiben, wie "New Economics" (HARRIS) oder "KEYNESsche Revolution" (KLEIN) oder "Neoklassik" (SAMUELSON). Die Einteilung in ältere und neuere Inzidenztheorien ist vielmehr rein zeitlich gemeint und bezieht sich,

1)Wicksell,Knut,Das Problem...,a.a.O.,S.267.

dem Gegenstand gemäß, auf den Zeitpunkt, den das Erscheinungsdatum von SELIGMANs "Geschichte" bildet¹⁾. Die darauf folgenden Jahrzehnte geben den zeitlichen Rahmen.

Eine Art Einführung in die moderne Steuerinzidentheorie auf historischer Grundlage, wie etwa ZIMMERMANs Dogmengeschichte für die Volkswirtschaftslehre²⁾, ist gleichfalls nicht beabsichtigt.

Vielmehr wollen die folgenden Seiten mehr als "dogmenhistorisches Ergänzungswerk" zu entsprechenden modernen Lehrbüchern verstanden werden³⁾. Sie wollen auch einen Beitrag zu der Fragestellung liefern, die sich in der Ansicht bestätigt weiß, daß die "theoretischen Anschauungen und Ansätze zustimmend oder widersprechend aus dem Ertrag vorgetaner Wissenschaftsarbeit schöpfen"⁴⁾.

Die Rechtfertigung des Vorhabens leitet sich nicht zuletzt aus dem Entwicklungsstand der Steuerinzidentheorie her. Was KRUSE für die allgemeine Volkswirtschaftslehre zutreffend meint, gilt auch für die Steuerinzidentlehre, daß nämlich "trotz der sich ständig verändernden Struktur des Erfahrungsobjektes... sich die Theorie mehr und mehr (festigt)"⁵⁾. Die Überzeugung, die Steuerinzidenttheorie weise einen hohen Reifegrad auf, ist indes nicht gleichbedeutend mit der Ansicht, nunmehr sei eine Art Endzustand der Theorie erreicht. Im Gegenteil, auch die inzidenttheoretischen Aussagen beweisen, "daß die Geschichte der Wirtschaftsdoktrin notwendigerweise kein einfacher Fortschritt vom Irrtum zur Wahrheit ist, daß vielmehr Lehren in bestimmten Zeiten richtig und erst später falsch gewesen sind"⁶⁾. Auch für die Lehre von der

1) Vgl. oben S. 1.

2) Zimmerman, Louis Jacques, Geschichte der theoretischen Volkswirtschaftslehre, 2. Aufl., Köln, 1962.

3) Zimmerman, a. a. O., S. 12.

4) Montaner, Antonio, Aktuelle Probleme der ökonomischen Lehrgeschichte, JbFS, 1951, Bd. 2, S. 216.

5) Kruse, Alfred, Geschichte der volkswirtschaftlichen Theorien, 4. Aufl., Berlin, 1959, S. 7.

6) Stark, Werner, Die Geschichte der Volkswirtschaftslehre in ihrer Beziehung zur sozialen Entwicklung, Dordrecht, 1960, S. 63.

Steuerinzidenz läßt sich begründen, daß "bei allem Skeptizismus, den wir gegen die Verwendung des Wortes 'Fortschritt' mit Recht in uns tragen, er... sich für die...Theorie nicht leugnen lassen(wird)"¹⁾. SAMUELSON hat recht, wenn er sagt, "die Ereignisse der letzten drei Jahrzehnte sowie die zunehmende Akririe der ökonomischen Forschung...rechtfertigen es wohl, fortan mehr auf den Käse als auf die Löcher zu sehen"²⁾.

III. Aufbau und Gang der Analyse

Die Untersuchung wird nach sachlichen Gesichtspunkten eingeteilt. Von einer Untergliederung nach Autoren, wie sie SELIGMAN verwendete, ist im allgemeinen abgesehen. Der Verfasser hält das Gliederungsprinzip Mikroökonomik - makroökonomik für das am besten geeignete³⁾. Diese Gegenüberstellung zeigt auf das deutlichste, in welchen Bahnen sich das theoretische Denken in der neueren Wirtschaftswissenschaft bewegt. Jedoch muß beachtet werden, daß in jüngerer und jüngster Zeit auch Nachbardisziplinen Lösungsversuche zu Fragen der Steuerinzidenz beige-steuert haben⁴⁾.

Daher bietet sich folgende Dreiteilung des Stoffes an: Einmal sollen die Theorien abgehandelt werden, welche den Steuerträger auf einem Einzelmarkt (also mikro-ökonomisch) bestimmen, zum anderen diejenigen, welche die Inzidenz in gesamtwirtschaftlicher Sicht (also makroökonomisch) untersuchen. Drittens sind die

1) Von Beckerath, Erwin, Schriften des VfS, N.F. Bd. 13, Berlin, 1957, S. 34.

2) Samuelson, Paul A., Volkswirtschaftslehre, 2. Aufl., Köln, 1955, S. 385, Anm. 1.

3) Vgl. dazu u. a. Zimmerman, Louis Jacques, a. a. O., S. 2.

4) Vgl. Schmolders, Günter, Ein Beitrag der Sprachwissenschaft zur sozialökonomischen Erkenntnis, FA, N.F. Bd. 21, 1961, S. 156.

Versuche zu nennen, welche die Abgabeinzidenz mit Hilfe außerökonomischer Wissenschaften erklären wollen, nämlich unter Auswertung von Erkenntnissen der Psychologie und der Soziologie.

Ehe auf die neueren Theorien im einzelnen eingegangen wird, hält der Verfasser indes dreierlei für notwendig. Zum einen muß der Begriff der Inzidenz erläutert und die Bedeutung der Inzidenz sowohl für die Wissenschaft als auch für die Anwendung ihrer Erkenntnisse geschildert werden. In einem weiteren Abschnitt ist zu klären, auf welche Axiome sich die Aussagen der Steuerinzidenztheorie gründen und welchen Grad von Eigenständigkeit diese aufweist. Drittens ist eine Bestandsaufnahme der Steuerinzidenzlehren am Ende der Zwanziger Jahre erforderlich; diese deshalb, weil sich bei SELIGMAN keine Zusammenfassung seiner Ergebnisse findet. Ein weiterer Grund ist darin zu sehen, daß dadurch Ansätze und Fortbildung der neueren Theorie besser verständlich werden können. Das (aristotelische) Prinzip der Wirtschaftstheorie, nämlich das fortgesetzte Ringen um immer fruchtbarere Modelle¹⁾ läßt sich auf dieser Grundlage eher verdeutlichen. Auch die Bestandsaufnahme ist nach Mikro- und Makroökonomik gegliedert.

Im Anschluß daran werden die Mikro- und makroökonomischen neueren Inzidenztheorien behandelt. Ergänzend werden einige Auffassungen berücksichtigt, welche die Psychologen und Soziologen zur Steuerinzidenzlehre beitragen. In Exkursen ist auf die Inzidenz in der Betriebswirtschaftslehre und auf neuere empirische Untersuchungen der Steuertraglast einzugehen. Im Schlusskapitel kann zusammenfassend gezeigt werden, wie sich der Ausbau der Mikro- und makroökonomik neben den Beiträgen der Psychologie und Soziologie auf die Aussagen über die Abgabeinzidenz ausgewirkt haben.

¹⁾ Anders als Salin sieht der Verfasser im Modelldenken einerseits und im Anwenden analytischer "Werkzeuge" andererseits keinen so scharfen Gegensatz, der es nicht erlaubte, sowohl der einen wie der anderen Seite gerecht zu werden. Vgl. Salin, Edgar, Bemerkungen zu Erich Schneiders Ausgewählten Kapiteln der Geschichte der Wirtschaftstheorie, Kyklos, vol. XV, 1962, S. 820 f. Zum Kriterium der "Fruchtbarkeit" vgl. Rothacker, Erich, Logik und Systematik der Geisteswissenschaften, Bonn, 1948, S. 34, 170.

B. Begriff, Bedeutung und Charakteristikum der Steuerinzidenz

I. Der Inzidenzbegriff

Ein Abriß der Entwicklungsgeschichte der neueren Steuerinzidenzlehre muß über den Ursprung des Begriffs der Inzidenz Auskunft geben.

Es ist in der Literatur unbestritten, daß der Begriff aus der Physik stammt, "wo er das 'Einfallen' z.B. eines Lichtstrahles bezeichnet. Die Steuer 'trifft' wirtschaftlich den Steuerträger"¹⁾. Damit ist auch der entscheidende terminus technicus genannt, nämlich der des Steuerträgers. Es handelt sich ohne Zweifel in der Steuerinzidenzlehre darum, eine "Antwort auf die Frage nach dem t a t s ä c h l i c h e n Steuerträger"²⁾ zu finden.

Wie unser Begriff aus der Physik, stammen eine Reihe wirtschaftswissenschaftlicher Kategorien ebenfalls aus nichtökonomischen Wissenschaften. Zumindest sind sie dort früher verwendet worden. Dazu gehören "Gleichgewicht" (aus der Mechanik), "Kreislauf" (Medizin) und "Wachstum" (Biologie). In diesen Fällen werden die bei starker Spezialisierung starren begrifflichen Grenzen zwischen den Wissenschaften fließend. Dieser Sachverhalt wird, von der Spezialwissenschaft her gesehen, um so weniger Widerspruch finden, als die rein formalen Begriffe mit spezifisch ökonomischem Inhalt versehen werden.

Der Einbürgerung des Inzidenzbegriffs im deutschen wissenschaftlichen Sprachgebrauch steht insoweit nichts entgegen, als er international allgemein gebräuchlich ist. M.E. braucht es auch nicht bedauert

1) Möll von der Nahmer, Robert, Finanzwissenschaft, Die Verwaltung, Heft 33, Herne u.a., o.J., S. 30.

2) Recktenwald, Horst Claus, a.a.O., S. 9 (nur hier gesperrt). Auch wenn der Begriff Inzidenz als entweder zu unbestimmt oder zu grob abgelehnt wird, muß eingeräumt werden, "a core of agreement also exists" (Stockfisch, J.A., On the Obsolescence of Incidence, PF, vol. XIV, 1959, S. 132).

zu werden, daß es nicht möglich sei, den Begriff Inzidenz durch einen entsprechenden deutschen Ausdruck, wie etwa Steuerlastverteilung, zu ersetzen, weil diese Bezeichnung bereits in anderem Sinne verwendet wird¹⁾. Erst recht nicht überzeugen kann es, wenn VON MERING das Wort Steuerinzidenz deshalb ablehnt, weil es "dem Sprachgefühl widerspricht"²⁾.

Statt des Begriffs Inzidenz ist in der theoretischen und dogmenhistorischen Literatur³⁾ bis in die jüngste Vergangenheit hinein fast ausschließlich das Wort Überwälzung gebraucht worden. Dabei ist nicht immer klar zwischen dem Vorgang der Überwälzung als solchem und dem Ergebnis dieses Prozesses, der Inzidenz, unterschieden worden. Besonders deutlich wird die mangelnde Begriffsschärfe in der Formulierung WELINDERS, der definiert, "unter Steuerüberwälzung o d e r Steuerinzidenz (ist) die Tatsache zu verstehen, daß das Steuersubjekt nicht immer der endgültige Steuerträger ist"⁴⁾.

WICKSELL bemerkt die ungenügende Trennung der beiden Begriffe bereits am Ende des vorigen Jahrhunderts. Er schreibt sie den deutschen Autoren zu, wenn er von der "Lehre von der Steuerincidenz oder, wie es bei den deutschen Schriftstellern gewöhnlich heißt, der Überwälzung der Steuern"⁵⁾ spricht. Neuerdings erst macht WELINDER einen Unterschied zwischen Steuerüberwälzung und Steuerinzidenz. Er bestehe darin, daß diese ein weiterer Begriff sei als jene⁶⁾. Allerdings wird nicht gesagt, worin die größere Weite des Begriffs nun eigentlich liegt. Daß diese beiden Worte weder der Sache noch "der Quantität" nach gleich sein müssen, führt mit Recht HÄUSER aus⁷⁾.

1) Vgl. Recktenwald, Horst Claus, a.a.O., ebenda u.S. 38, Anm. 30.

2) von Mering, Otto, Die Steuerüberwälzung, Jena, 1928, S. 3, Anm. 1.

3) Vgl. Pratje, Jürgen, Neuere Entwicklungen in der Steuerüberwälzungslehre, Diss. Erlangen, Darmstadt, 1954.

4) Welinder, Carsten, Steuerüberwälzung und Steuerwirkungen, HdF, 2. Aufl., Tübingen, 1956, Bd. 2, S. 336 (nur hier gesperrt).

5) Wicksell, Knut, Zur Lehre von der Steuerincidenz, Upsala, 1895, S. 1.

6) Welinder, Carsten, Steuerinzidenz und Steuerüberwälzung, WWA, Bd. 83, 1959, S. 1* - 5*.

7) Häuser, Karl, Die Unüberwälzbarkeit der Einkommen- und Körperschaftsteuer bei Gewinnmaximierung, FA, NF Bd. 20, 1960, S. 423.

Hier ist davon auszugehen, daß die Inzidenz von der Überwälzung scharf zu trennen ist. Nicht die Antworten auf die Frage, ob beispielsweise die Unternehmer eine Gewinnsteuer überwälzen können oder nicht, sind zu prüfen. Möglichkeit oder Unmöglichkeit der Abwälzung sind vielmehr Vorfragen. Im Vordergrund des **Interesses** steht derjenige, welcher die Steuer wirklich trägt. Das kann in dem eben genannten Beispiel durchaus der Unternehmer selbst sein, wenn ihm nämlich die Überwälzung nicht gelingt. Entscheidend ist, daß das endgültige Ergebnis der Steuerverschiebung in den Mittelpunkt der theoretischen Erörterungen gerückt ist. Die dazu erforderliche umfassende Systematisierung der Entzugseffekte der Besteuerung fehlte bis vor kurzem¹⁾. In "bis zum Zweiten Weltkrieg...allzu einseitiger Ausrichtung der Forschung und Lehre auf die Steuerüberwälzung"²⁾ ist in erster Linie die Ursache für die im allgemeinen nicht ausreichend fundierten Erklärungsversuche der Steuerbelastungsfrage zu sehen.

Der Inzidenzbegriff selbst wird mit zunehmender theoretischer Verfeinerung erweitert. Auf Modifikationen, die der (allgemeine) Begriff der Inzidenz erfährt, ist bei den unten zu besprechenden Theoremen einzugehen³⁾.

1) Ein erster Versuch findet sich bei Recktenwald, Horst Claus, a.a.O., dessen Ergebnis Schmolders im wesentlichen übernommen hat (vgl. Schmolders, Günter, a.a.O., S. 108 und passim).

2) Recktenwald, a.a.O., S. 45.

3) Für eine ausführliche Diskussion des Begriffs vgl. Recktenwald, a.a.O., S. 33-44, und Musgrave, Richard A., The Theory of Public Finance, a.a.O., S. 211-231. Siehe auch Dalton, Hugh, Principles of Public Finance, 4th ed., 21st impression, London, 1954, S. 36/37 und Hicks, Ursula K., The terminology of tax analysis, EJ, vol. LVI, 1946, S. 38-50, sowie dies., Public Finance, Reprinted, London/Cambridge, 1951, S. 158-160. - Hier ist auf die Formen des Inzidenzbegriffs nur insoweit einzugehen, als sie zum Verständnis der Entwicklung gehören, z.B. bei Musgrave. Vgl. unten S. 115f. Den Weg der Begriffsbildung selbst zu schildern, ist nicht Aufgabe.

II. Bedeutung der Inzidenz für die Wissenschaft und deren praktische Anwendung

Schon in der Antike war es bekannt, daß es nicht dieselben Personen sein müssen, welche die Steuer zahlen und tragen. "Daß Steuerzahler und Steuerträger nicht identisch zu sein brauchen, wußte schon das klassische Altertum", stellt MANN¹⁾ fest und führt als Beispiel die Inzidenz der vierprozentigen Sklavenkaufsteuer unter NERO an, wie sie in den Annalen des TACITUS geschildert wird²⁾. Diese Überlieferung hält GRABOWER mit Recht für bedeutungsvoll und meint, sie sei "von großem steuerpolitischem Interesse, weil sie in der römischen Finanzgeschichte die erste bekannte Äußerung eines Schriftstellers zu einem wichtigen Problem der Steuerwissenschaft darstellt"³⁾. Dieser Fragenkreis hat im Laufe der Entwicklung von der Finanzwirtschaft der Antike bis zum heutigen "Steuerstaat" (SCHUMPETER) eine immer größere Bedeutung erlangt. Das zeigt bereits ein flüchtiger Blick auf die Rolle, welche die öffentlichen Abgaben und speziell die Besteuerung qualitativ und quantitativ in den zeitgenössischen Volkswirtschaften spielen. "Die Steuerlasten (haben) Größenordnungen erreicht, die sie, beziehungsweise ihre Veränderungen, von entscheidender gesamtwirtschaftlicher und sozialer Bedeutung werden ließen"⁴⁾. Deshalb ist RECKTENWALD zuzustimmen, wenn er darauf hinweist, "ohne eingehende Untersuchung der Abgabeinzidenz (läßt sich) ein gründliches Urteil über die tatsächlichen Auswirkungen einzelner Steuerarten und folglich eines konkreten Steuersystems auf die Volkswirtschaft nicht bilden. Daraus erklärt sich zwangsläufig ihre zentrale Bedeutung

1) Mann, Fritz Karl, Die Grundformen der **Steuerabwehr**, JbF.N., 12o. Bd., III. F. Bd. 65, 1923, S. 509.

2) Vgl. Tacitus, Annalen, Deutsch von Dr. Aug. Horneffer, 2. Aufl., Stuttgart, 1957, S. 419.

3) Grabower, Rolf, Geschichte der Umsatzsteuer und ihre gegenwärtige Gestaltung im Inland und Ausland, Berlin, 1925, S. 94.

4) Neumark, Fritz, Alte und neue Probleme der Finanzwissenschaft, FA, N. F. Bd. 16, 1955/56, S. 2.

auch für die neueren Theorien und Praktiken einer...
überwiegend auf wirtschafts- und sozialpolitische
Ziele abstellenden Finanzpolitik, die, soweit sie
sich der Steuer als Mittel...bedient, ohne genaue
Vorstellungen über die Inzidenz auf schwachen Füßen
steht. Aber auch eine fiskalisch ausgerichtete Besteue-
rung benötigt eingehende Kenntnisse über den Steuer-
träger und damit die wirklichen Quellen der Steuer-
einkünfte, soll ein maximales Steueraufkommen nach-
haltig gesichert werden"¹⁾. Aus diesen Gründen "bildet
die Lehre von der Steuerinzidenz einen Schwerpunkt
innerhalb der heutigen Finanzwissenschaft....Der mit
einer Steuermaßnahme verfolgte Zweck kann nicht er-
reicht werden, schlägt vielleicht in das gerade Gegen-
teil um, wenn ein Irrtum über den Steuerträger be-
steht. Die Steuerlast wird anders auf das Volk ver-
teilt, als es die Parlamentsmehrheit wollte"²⁾.
Außer für Finanztheorie und Finanzpolitik sind die
inzidenztheoretischen Erkenntnisse von entscheidendem
Gewicht, wenn es darum geht, einzelne Steuern inner-
halb der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung zuzu-
ordnen. So sind bis zum Jahre 1947 in den Volksein-
kommensberechnungen der Vereinigten Staaten von Nord-
amerika die corporate net income taxes als "indirekte"
Steuern angesehen worden, weil die Konsumenten als
Steuerträger galten. Nach 1947 hielt man nicht mehr
diese, sondern die Anteilseigner für Steuerträger, so
daß jene Abgaben als "direkte" (und an der Quelle ein-
behaltene) klassifiziert wurden"³⁾.
Auch außerhalb der Wirtschafts- und Finanzwissenschaft
ist die Bedeutung echter, wirklicher Steuerquellen

1)Recktenwald,Horst Claus,a.a.O.,S.7/8.

2)Nöll von der Nahmer,Robert,Lehrbuch der Finanzwissen-
schaft,Köln u.a.,1964,Bd.1,S.236.

3)Vgl.Studenski,Paul,The Income of Nations,Theory,
Measurement and Analysis:Past and Present,New York,
1958,S.201.-Über Steuern in der Volkswirtschaftlichen
Gesamtrechnung des Statistischen Bundesamtes unter-
richtet Bartels,Hildegard,und andere,Das Kontensystem
für die Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnungen der
Bundesrepublik Deutschland,WiSta,H.6,1960,S.336,338,
sowie a.a.O.,H.10,1960,S.576-578.

hervorgehoben worden. In der "Weltgeschichte" des Historikers VALENTIN findet sich im Zusammenhang mit seiner Deutung der englischen Reichsentwicklung und der politischen Ziele GLADSTONEs die Bemerkung, dieser ist "vielleicht...der erste, der die Binsenwahrheit in ihrer ganzen Tiefe erfaßt hat, daß nämlich vernünftige Steuern, die w i r k l i c h gezahlt werden, den Sozialismus entgiften"¹⁾.

Mit einigem Recht läßt sich also behaupten, daß die Aussagen über die Inzidenz der Abgaben von allgemeinem wissenschaftlichen und praktisch-politischen Interesse sind.

III. Verwandtschaft der Steuerinzidenzlehre mit der Preis- und Verteilungstheorie

Der Satz von der wirtschaftlichen Interdependenz (EUCKEN) gilt auch für die Theorie, deren Ziel die objektive Erkenntnis und Ordnung der ökonomischen Erscheinungen ist. Auch die Theorien, welche dasselbe Erfahrungsobjekt umfassen, stehen untereinander im Zusammenhang.

Wenn hier die Ergebnisse der Steuerüberwälzungsvorgänge abgehandelt werden, so ist zu fragen, wie sich diese Abläufe vorstellen lassen. Die Antwort lautet: Sie werden der theoretischen Einsicht dann zugänglich, wenn erkannt wird, daß die Abwälzung einer Steuer über den P r e i s versucht und (oder) vorgenommen wird. Es leuchtet ferner ein, daß die V e r t e i - l u n g , etwa der Einkommen, nicht unbeeinflußt bleibt, wenn steuerliche Abgaben zwischen bestimmten Kategorien oder Gruppen von Zensiten verschoben werden. Somit ist von vornherein deutlich, daß die Theorie, welche zum Ziel hat, den wirtschaftlichen Träger der Steuer ausfindig zu machen, mit der Preis- und Vertei-

¹⁾Valentin, Veit, Weltgeschichte, Bd. II, München, 1963, S. 922, (nur hier gesperrt).

lungslehre eng zusammenhängt. Ferner kann vermutet werden, die steuerinzidenztheoretischen Einsichten, wie sie zu einer bestimmten Zeit vertreten werden, hingen von der Preis- und Distributionstheorie ab, die in der entsprechenden Zeit mehr oder weniger allgemein als "herrschend" betrachtet wird. Eine solche "Parallelität" ist jedoch nicht notwendig der Fall¹⁾. Wie aber auch das z e i t l i c h e Verhältnis der genannten Lehren ist, mit Gewißheit gehören sie s a c h l i c h zusammen: Die Preis- und Verteilungstheorie beeinflusst und bedingt die Suche nach dem tatsächlichen Steuerträger²⁾. Diese enge Verbundenheit ist in der Literatur mit dem Bild der "Kind-" oder auch "Stiefkind"schaft anschaulich bezeichnet³⁾. Allerdings ist hieran Kritik geäußert worden. So verfißt VON MERING die einschränkende Behauptung, "ein großer Teil der Preislehre (ist) überhaupt nicht Voraussetzung für die Lehre von der Steuerüberwälzung. Vor allem (ist) es für die Steuerüberwälzung häufig ohne belang, wodurch sich die Tatsache erklärt, daß für diesen oder jenen Gegenstand ein Preis gezahlt wird....Das Kardinalproblem der Steuerüberwälzung (ist) jedenfalls von demjenigen des Preises grundverschieden; sie hat die Bewegung der Preise, nicht ihre ursprüngliche Bildung zum Gegenstand"⁴⁾. Diese These ist zwar scharfsinnig. Sie trifft aber nicht den Kern der neueren Anschauungsweise in der Preislehre. In dieser handelt es sich nämlich ganz überwiegend nicht mehr darum, den Existenzgrund des Preises zu erklären

1) Siehe unten S. 137.

2) Das einschränkende "tatsächlich" bedeutet eine wichtige Qualifizierung des Steuerträgerbegriffs. Sie ist angesichts seiner häufig recht unkümmerten Verwendung in der Literatur erforderlich. So reicht es nicht aus, von der (amtlichen) "Statistik der Steuereinnahmen, gegliedert nach Art der Steuern und nach Steuerträgern" zu sprechen, da es sich hier mit Sicherheit um den Steuerzahler (Steuerdestinatar) handelt (vgl. Herrmann, Kurt A., Finanzstatistik, RdStw, a.a.O., Bd. 3, S. 648).

3) Vgl. Recktenwald, Horst Claus, a.a.O., S. 22; Maig, Murray S., Taxation, ESS, New York, 1950, vol. XIII, S. 535; von Walck, Georg, a.a.O., S. 7.

4) Von Mering, Otto, Die Steuerüberwälzung, a.a.O., S. 14/15.

und damit auch eine Rechtfertigung zu geben, worauf VON MERING eigentlich abstellt. In neuerer Zeit suchen die Theoretiker hauptsächlich die verschiedenen Formen der Preisbildung (und Preisbewegung) zu erforschen. Die Existenz des Preises wird im allgemeinen als gegeben angesehen. Grundsätzliche Erörterungen dieser Frage sind selten geworden¹⁾. VON MERING sieht dagegen die "ursprüngliche" Preisbildung als zentrales Preisproblem an. Er leugnet zwar die nahe Verwandtschaft von Preistheorie und Steuerinzidenzlehre nicht gänzlich. Er schwächt sie aber zu stark ab. Darin ist ihm nicht beizupflichten.

Im Gegenteil ist zu vermuten, die Inzidenztheorie werde tendenziell von der Preis- und Verteilungslehre immer abhängiger. Dies um so mehr, je stärker in den zeitgenössischen Volkswirtschaften die Anbieter nicht als Mengen-, sondern als Preisanpasser reagieren können, und je weniger sie den Preis als "Datum" dem Markt zu entnehmen brauchen. Versuche, steuerliche "Belastungen" über den Preis zu verschieben, werden in einer solchen Konstellation in gleichem Maße für die Theorie interessant wie Preisänderungen aus anderen, nicht steuerverursachten Motiven²⁾.

Wenn in Betracht gezogen wird, "generell...alle Steuern, wenn wir von ganz wenigen Ausnahmen unter ganz bestimmten Bedingungen absehen, (sind) in der Marktwirtschaft überwälzbar"³⁾, so kann es kaum

1) Zeitgenössische Autoren scheinen an dem zentralen Prinzip der Knappheit als Erklärungsgrund des Preises rütteln zu wollen (vgl. Galbraith, John Kenneth, The Affluent Society, Reprinted, Harmondsworth, 1962).

2) In welchem Umfang sich der Abwälzungswille geltend macht, geht aus einer kürzlich ergangenen Bekanntmachung des Bundeskartellamtes hervor. Danach haben sich die Hersteller von Wohnwagen in der Anmeldung eines Konditionenkartells (!) als wesentlichen Inhalt des Vertrages nicht nur für die Fälle Preiserhöhungen vorbehalten, in denen diese auf Feuerungszuschlägen, behördlicher Anordnung oder wirtschaftlichen Gründen beruhen. Die Vertragsvorschriften beziehen vielmehr ausdrücklich auch "umlagefähige Steuererhöhungen" ein (vgl. Bekanntmachung des Bundeskartellamtes Nr. 69/63 vom 17.10.1963, Bundesanzeiger, Jg. 15, Nr. 202, vom 26.10.1963, S. 1).

3) Recktenwald, Horst Claus, a.a.O., S. 155.

Zweifel daran geben, daß sich für die Steuerinzidenztheorie, um im Bilde zu bleiben¹⁾, keine andere "Mutter" als die Preis- (und Verteilungs-)theorie denken läßt. Diese enge Beziehung wird m.E. auch nicht hinreichend bezeichnet, wenn MANN die Inzidenzlehre als bloße "Ausbuchtung der Wert- und Preistheorie"²⁾ begreift. Der Zusammenhang wird genauer charakterisiert durch den Hinweis auf den fiskalisch-wirtschaftlichen Mischcharakter der Steuer³⁾.

Ein Blick auf die Entstehungsgeschichte der öffentlichen Finanzwirtschaft liefert ein weiteres Argument für die behauptete Verbundenheit von Inzidenzlehre und Preistheorie. Wie GERLOFF⁴⁾ nachgewiesen hat, war in der Frühzeit der Finanzwirtschaft die Abgabe (und das Abgabewesen) weniger durch ökonomisch-rationale als durch hierarchische, teilweise sogar magische Verhältnisse begründet und geregelt. Soziologie, Individual- und Sozialpsychologie sowie Ethnologie sind für die Erklärung und Begründung von Steuern in diesem Zeitraum in erster Linie zuständig. In der entwickelten Staatswirtschaft als integriertem Bestandteil der Volkswirtschaft dagegen wird ein objektiver Wertmesser benötigt. Diesen liefert die Preislehre, denn sie ist der Inbegriff der theoretischen Anschauungen, die es ermöglichen, einen Großteil der Fragen zu beurteilen, welche bei der Verschiebung öffentlicher Abgaben und der (eventuellen) Änderung der Inzidenz auftauchen⁵⁾.

1)Nämlich dem der "Kind"schaft,siehe oben S.13.

2)Mann,Fritz Karl,Finanztheorie und Finanzsoziologie, Göttingen,1959,S.10.

3)Vgl.Recktenwald,Horst Claus,a.a.O.,S.7.

4)Gerloff,Wilhelm,Die Entstehung der öffentlichen Finanzwirtschaft,Frankfurt am Main,o.J.,(1948).

5)Diesen Sachverhalt beschreibt Stockfish,indem er zugleich die bisher häufig zu untergeordnete Rolle der Inzidenzfrage andeutet,wenn er meint,"the period of the late 19th century until recently saw complete rapport between dominant price theorists and tax specialists.One could acquire one's tax-shifting theory either from the footnotes and exercises in works on price mechanics,or from the text of public finance writings"(Stockfish,J.A.,a.a.O.,S.134).

C. Stand der Steuerinzidenztheorie am Ende der zwanziger Jahre

I. Mikroökonomische Sicht

Die Frage nach dem Stand der Inzidenztheorie am Ende der zwanziger Jahre soll im folgenden Abschnitt beantwortet werden; im Vordergrund steht dabei der Gesichtspunkt ihrer Abhängigkeit von der Preis- und Verteilungslehre.

Vorausgeschickt sei eine Bemerkung zu dem möglichen Einwand, daß mikroökonomische Betrachtungsweise und partielle Gleichgewichtsanalyse einerseits sowie makroökonomische Methode und totale Gleichgewichtsanalyse andererseits scheinbar identisch seien¹⁾.

Der Eindruck, diese beiden Alternativen seien jeweils in sich gleichbedeutend, ist sachlich nicht haltbar. Das ergibt sich aus der Tatsache, daß das allgemeine Gleichgewicht auch mit mikroökonomischen Methoden bestimmt werden kann.

Am bekanntesten ist das Beispiel WALRAS', der sein System des Marktgleichgewichts auf die gesamte Volkswirtschaft übertrug²⁾. In der Inzidenztheorie ist (unter anderen) BLACK in dieser Weise vorgegangen. Obwohl er bei dem Versuch, die Einkommensteuerinzidenz zu erklären, "alle Wirkungen der Staatsausgaben und sogar die Steuereffekte auf die Bevölkerungsveränderung einbezieht, begnügt er sich mit einer Partialanalyse"³⁾.

1. MARSHALLs Begründung

Soweit in der Steuerinzidenzlehre die partielle Gleichgewichtsanalyse angewendet wird, ruht sie im wesentlichen auf der Theorie MARSHALLs⁴⁾.

1) Vgl. Haller, Heinz, Besprechung Recktenwald, Steuerinzidenzlehre, FA, N.F. Bd. 19, 1959, H. 3, S. 478.

2) Siehe Walras, Leon, Elements of Pure Economics, London, 1954.

3) Recktenwald, Horst Claus, a.a.O., S. 25, Anm. 37; vgl. Black, Duncan, The Incidence of Income Taxes, London, 1939.

4) Vgl. Schumpeter, Joseph Alois, History of Economic Analysis, London, 1955, S. 990.

Im Vordergrund des Interesses steht hier das auf einem Einzelmarkt herrschende Gleichgewicht von Angebot und Nachfrage und dessen abgabebedingten Änderungen.

MARSHALL ist nun von vornherein der Ansicht, "die Wirtschaftswissenschaftler (hätten) vor fast hundert Jahren ein für allemal die allgemeinen Tendenzen der Steuerüberwälzung festgelegt"¹⁾. Er meint, es sei "ein allgemeines Prinzip, daß die Steuer auf eine Produktionseinschränkung hintendiert, wenn sie darauf trifft, was von den Anbietern in der Produktion von Gütern und Leistungen für die Nachfrager verwendet wird"²⁾. Die Konsumenten trügen somit einen großen Teil der Steuerlast, einen kleineren die Anbieter von Produktionsmitteln. Ähnlich werde eine (spezielle) Verbrauchsteuer in größerem oder kleinerem Ausmaß auf die Produzenten rückgewälzt³⁾. Als Beispiel wird die Inzidenz einer Steuer auf Druckerzeugnisse angeführt. Das Ergebnis trete hauptsächlich deswegen ein, weil die besteuerten Produzenten aufhörten, die mit einer Abgabe belegten Erzeugnisse herzustellen. Der Autor unterscheidet weiterhin verschiedene Grade der Mobilität der "Ressourcen" in ihrer Bedeutung für die Inzidenz einer Steuer auf einem Einzelmarkt. An dem Fall einer Steuer auf Druckerpressen wird die Inzidenz einer Steuer erläutert, welche die Grenzproduktion nicht trifft und damit weder Ertrag noch Preis beeinflusst⁴⁾.

Um die Inzidenz einer Steuer auf ein Produktionsmittel zu bestimmen, kommt es nach MARSHALL darauf an, ob das

1) Marshall, Alfred, Principles of Economics, Eighth Edition, London, (1920), 1947, S. 413; Übersetzung vom Verfasser.

2) Marshall, ebenda.

3) Marshall, ebenda.

4) Marshall, a.a.O., S. 415. Marshall vermeidet es zu behaupten, die Kosten des Grenzproduzenten bestimmten den Preis. Er sieht die "Grenze" vielmehr als ein geeignetes Studienfeld für die Wirkungsweise der preisbestimmenden Angebots- und Nachfragekräfte an (vgl. dazu Goode, Richard, The Corporation Income Tax and the Price Level, AER, vol. XXXV, 1946, S. 42, Anm. 6).

Einkommen aus dessen Verwendung eindeutigen Rentencharakter habe, oder ob es als Zins oder Profit auf Produktionskosten (laufende Investitionen) anzusehen sei. Im ersten Fall trägt der Eigentümer die Steuer, im zweiten derjenige, der es in seiner Produktion nützt¹⁾.

MARSHALLs Ergebnisse zeigen klar, welche Rolle die Grenzanalyse des Preises für die Lösung der Inzidenzfrage spielt.

Gleichfalls von Interesse sind seine theoretischen Aussagen darüber, wie eine Steuer auf die Konsumentenrente wirkt, wenn konstante, abnehmende oder zunehmende Erträge vorliegen. Im ersten Fall "verliert der Konsument, was der Staat erhält", und zwar wird die Konsumentenrente um mehr als die Bruttoeinnahme des Staates geringer²⁾. Falls es sich um abnehmende Erträge handelt, kann die staatliche Steuereinnahme größer sein als der eintretende Verlust an Konsumentenrente. Wenn die Produktion dem "Gesetz zunehmender Erträge" folgt, "schädigt" eine Steuer den Konsumenten noch stärker, als es bei konstanten Erträgen der Fall ist³⁾. Neben den weggesteuerten Konsumentenrenten zieht MARSHALL die abnehmenden Produzentenrenten in Betracht, um die Steuerwirkungen zu beurteilen. Die Bedeutung dieser Theoreme liegt mehr darin, die durch die Steuer hervorgerufene Minderung der "Wohlfahrt" zu veranschaulichen. Für Aussagen über die Abgabeinzidenz können sie nicht direkt fruchtbar gemacht werden. MARSHALL berücksichtigt nämlich nicht, daß sinkende Konsumentenrenten auf der anderen Seite erhöhte Staatsausgaben nach sich ziehen können. Diese kompensieren möglicherweise den "loss of welfare". Ein volkswirtschaftlicher Verlust braucht überhaupt nicht einzutreten. Den "Verlusten", die sich infolge von Steuerausweichungen ergeben, können entsprechende

1) Marshall, Alfred, a.a.O., S.418-421.

2) Marshall, a.a.O., S.467.

3) Marshall, a.a.O., S.468/69.

"Gewinne" gegenüberstehen. Außerdem ist einzuwenden: Zwischen dem Begriff "Bezieher von Konsumentenrente" und dem des Steuerträgers besteht keine Identität. MARSHALL argumentiert ferner unter der Annahme gleichen Grenznutzens des Geldes.

Im Anhang seines Buches widmet MARSHALL den Gemeindesteuern (local rates) eine besondere Betrachtung. Zwei Faktoren bestimmen ihre Inzidenz: Die Wandermöglichkeiten der (freizügigen) Bevölkerung und - für den Autor noch wichtiger - "die Tatsache, daß ein großer Teil der örtlichen Steuern in einer Weise verausgabt wird, welche direkt dem Wohle jener Einwohner und Arbeiter des Ortes dient, die sonst ihren Aufenthaltsort gewechselt hätten"¹⁾. Im Anschluß daran wird erklärend die Unterscheidung zwischen "beschwerlichen" (onerous) und "vorteilhaften" (beneficial) Steuern eingeführt. Sie wirken so gegeneinander, daß sie die eben genannten Reaktionen des Zensiten (Ortswechsel oder nicht) beeinflussen. MARSHALL bemerkt in diesem Zusammenhang richtig, eine Abgabe könne je nach der Interessenlage der verschiedenen Bevölkerungsklassen unter beide Kategorien fallen. Darüber hinaus ist es hier, wie oben, die Unmöglichkeit des Nutzenvergleichs, welche Bedenken gegen diese Erklärungsversuche hervorruft.

Die Frage, welche soziale Schicht als Ganzes den größten Teil der Steuerlast trägt, versucht MARSHALL mit folgendem Hinweis zu beantworten. Infolge seines hohen Mobilitätsgrades und seiner Rechenhaftigkeit, die, gemessen am Durchschnitt der Wirtschaftssubjekte, besser ausgebildet sei, gelinge es dem Händler, besonders dem Ladeninhaber, dem Grundeigentümer und dem Käufer die Hauptlast zuzuschieben²⁾. Damit werden persönlich-berufliche Momente überbewertet. Stärker entscheiden (objektive) Marktkräfte über den Erfolg.

Als Haupteinwand ist hier, wie auch gegenüber MARSHALLS

¹⁾ Marshall, Alfred, a.a.O., S.794.

²⁾ Marshall, a.a.O., S.799. Siehe auch unten S.27, Anm.3.

oben angeführtem "allgemeinen Prinzip" geltend zu machen, daß nur die Angebotseite berücksichtigt ist, die Nachfrageseite dagegen nicht. Deshalb ist WEBB zuzustimmen, wenn sie meint, es müsse vielmehr angestrebt werden, "den gesamten Bereich der Folgen einer Steuerauflage zu erforschen"¹⁾. Weiter ist zu MARSHALLs Analyse der Reaktion des Angebots auf die Steuer zu sagen, daß seine Vorstellungen von der hohen Beweglichkeit der Faktoren²⁾ nicht mehr gelten. So spielen die hohen Anteile der fixen Kosten auf der Angebotseite heute eine weit größere Rolle als zu Lebzeiten MARSHALLs, worauf unter anderen HELANDER frühzeitig hingewiesen hat³⁾. Die Verfahrenstechnik in der Produktion vereinheitlicht sich immer mehr, so daß die Ausweichmöglichkeiten der besteuerten Produzenten an Gewicht verlieren. Schließlich ist auf die Schwäche aller Partialanalysen aufmerksam zu machen, daß nämlich die Interdependenz aller Preise vernachlässigt wird. Nur wenn die Steuerauflage oder (im Fall der Steuererhöhung) die Steueränderung sehr klein ist, kann vom "Einkommenseffekt" abgesehen werden.

MARSHALLs Annahmen sind also in mancher Hinsicht hinfällig. Seine Gedanken sind jedoch stets anregend und für die "traditionelle" Überwälzungstheorie nicht hinwegzudenken. "Whatever value MARSHALLian price theory may have for some purposes, it is worth than nothing as a tool of tax analysis"⁴⁾.

2. EDGEWORTHs Beitrag

Das Werk EDGEWORTHs hatte nicht die wissenschaftliche

¹⁾Webb, Ursula K., Taxation and Production, RESt, vol. II, 1934/35, S. 18, (Übersetzung des Verfassers, nur hier gesperrt).

²⁾Vgl. oben S. 17.

³⁾Veröffentlichungen der Friedrich List-Gesellschaft e.V. Verhandlungen und Gutachten der Konferenz von Eilsen, 2. Teil, Berlin, 1930, S. 357.

⁴⁾Stockfisch, J. A., a. a. O., S. 137.

Breitenwirkung wie dasjenige MARSHALLs. Seine Anregungen dürfen jedoch nicht vergessen werden.

Nach EDGEWORTH' Auffassung bilden die "Gesetze der Inzidenz" einen Gegenstand der Steuerlehre, dem der Charakter der reinen Theorie zugesprochen werden kann¹⁾. Er baut seine Steuerinzidenztheorie auf vier alternativen Annahmen auf. Diese sind:

Wettbewerb - Monopol

entweder alle oder nur einige Produkte folgen dem

Gesetz zunehmender Kosten

Beweglichkeit von Arbeit und Kapital (nicht) gegeben
Mengensteuer - Gewinnsteuer.

Aus der wechselseitigen Kombination dieser Bedingungen ergeben sich die verschiedenen Fälle.

Als Resultat der Analyse unter den eben jeweils zuerst genannten Prämissen stellt EDGEWORTH in Anlehnung an CARVER²⁾ als allgemeine Regel fest, beide Markt - parteien würden durch die Steuer benachteiligt.

Im Gegensatz zu MARSHALL berücksichtigt EDGEWORTH auch die Nachfrageseite. Seine Inzidenz"regel" ist allerdings durch die Voraussetzungen seines Modells in ihrer Aussagekraft stark eingeschränkt.

Die im Anschluß daran untersuchten (sogenannten) Extremfälle stellen nach EDGEWORTH weniger Ausnahmen des Prinzips dar, als daß sie dessen Grenzen zeigen. Das gilt besonders für seine bekannten "curiosa" (Preissenkungen auf Grund einer Steuerauflage unter bestimmten Bedingungen)³⁾. Seine theoretischen Ein-

1)Edgeworth, Francis Ysidro, Papers relating to Political Economy, London, 1925, vol. II, S. 63-125. - Edgeworths Formulierung wirft das Problem der "Gesetzmäßigkeit" in den Wirtschaftswissenschaften auf. Es ist m. E. zweifelhaft, ob die Annahme eines quasi naturgesetzlichen Ablaufs wirtschaftlicher Prozesse vertretbar ist. M. E. hat Schumpeter recht, wenn er diese Zweifel mit der Bemerkung begründet, der Wirtschafts- und Sozialwissenschaftler habe es vielmehr zu tun mit "phenomena so far removed as social phenomena are from the comfortable situation that astronomers have the good fortune of facing" (The March into Socialism, AER, vol. XL, P. and P., 1950, S. 447).

2)Carver, Thomas N., Shifting of Taxation, Yale Review, 1896.

3)Zur Wahrscheinlichkeit des Steuerparadoxons Edgeworth' vgl. Hotelling, Harold, Edgeworth's Taxation Paradox and the Nature of Demand and Supply Functions, JPE, vol. XL, 1932, S. 577-616, insbes. S. 581.

sichten, auf die im folgenden Abschnitt noch zurückzukommen ist, geben ein gutes Beispiel dafür, daß für die Abgabeinzidenz in stärkerer Weise die allgemeine Wirtschaftstheorie "zuständig" wird¹⁾.

3. Elastizität von Angebot und Nachfrage

Entscheidend für die Inzidenz einer Steuer ist bei den bisher genannten Autoren die Beantwortung der Frage, ob und wie sich Angebot und (oder) Nachfrage einschränken lassen.

MARSHALL hatte den Elastizitätsbegriff entwickelt. EDGEWORTH war zu dem Ergebnis gekommen, der Verlust einer Marktseite sei um so größer, je geringer ceteris paribus die Angebots- oder Nachfrageelastizität der betreffenden Marktpartei sei²⁾.

In den Überlegungen zur Inzidenzfrage in den zwanziger Jahren kam der Elastizitätsbegriff ebenfalls zur Anwendung, und zwar in der relativen Formulierung. So stellt MANN die "allgemeine Überwälzungsregel" auf: Die Überwälzung gelingt, "wenn das Angebot elastischer ist als die ihm jeweils gegenüberstehende Nachfrage"³⁾ und umgekehrt.

Dagegen hat NEISSER in einem Referat, gehalten auf der Konferenz der Friedrich List - Gesellschaft in Eilsen 1930, hinsichtlich der Elastizitätsregel geltend gemacht, der Begriff der Elastizität von Angebot und Nachfrage werde "neuerdings zu Unrecht

1)Edgeworth,Francis Ysidro,a.a.O.,S.99.-Edgeworth handhabt die Theorie weniger in verbaler als in mathematisierter Form.Im Hinblick auf die allgemeine Frage nach der Anwendung der Mathematik in der Wirtschaftstheorie ist der Meinung von Merings' beizupflichten,der mathematischen Nationalökonomie sei "die Ausmerzung von plausiblen und tief eingewurzelten Fehlschlüssen (zuzuschreiben),z.B.der Monopolist überwälzt jede Steuer,weil er 'stärker'ist"(Mathematische Nationalökonomie,SL,Freiburg,1960,Bd.5,Sp.627).

2)Edgeworth,a.a.O.,S.82.

3)Schriften des VfS,München u.a.,1926,172.Bd.,S.290.

in den Mittelpunkt" ¹⁾ gerückt. Er empfahl, zu unterscheiden zwischen der Möglichkeit, die Inzidenz zu ändern, und dem tatsächlichen Ausmaß der Verschiebung einer Abgabe. Weiter meinte er, um die Inzidenz von Ertragsteuern zu beurteilen, genüge das Grenzproduzentenargument; erst für die Beantwortung der Frage nach dem Quantum der Überwälzung von Steuern auf den Preis sei der Elastizitätsbegriff heranzuziehen. Sich auf den "Grenzproduzenten" zu berufen, reicht jedoch dann nicht aus, wenn monopolistische oder oligopolistische Wettbewerbselemente vorhanden sind und Preiserhöhungen den Grenzünternehmer nicht dazu zwingen, aus dem Produktionsprozeß auszuschneiden. NEISSER hat aber insofern recht, als er mit seiner Kritik darauf abzielte, diejenigen Faktoren in die Analyse einzubeziehen, welche die Elastizität beeinflussen.

STUCKEN ist in einem Referat auf der gleichen Tagung in dieser Weise vorgegangen. Er kam, indem er insbesondere auf die verschiedenen Einkommensverwendungsmöglichkeiten abstellte, für den Fall einer Erhöhung von Verbrauchsabgaben zu dem Ergebnis, "ein Teil der Steuerlast (fällt) auf die deutsche Landwirtschaft und ein anderer Teil...auf die inländischen Konsumenten der betreffenden Produkte" ²⁾. Voraussetzung war: Durch die Steuer ändert sich das Verhältnis der Preise zwischen besteuerten und nicht besteuerten Erzeugnissen. Dieses Resultat bedeutet eine Modifikation der älteren Ansicht, nach der Verbrauchsabgaben nahezu immer von den Konsumenten allein zu tragen seien.

Elastizitätsüberlegungen haben auch für HELANDERS Untersuchung der Inzidenz spezifischer Unternehmungssteuern zu einer relativ realitätsnahen Analyse geführt. HELANDER verfeinerte das Argument, die Nachfrage

1) Veröffentlichungen...Eilsen, a.a.O., S.304. Vgl. auch Halm, Georg, Zur Frage der Überwälzung und Fernwirkung der Einkommensteuer, JbFfN, 132.Bd., III.F.77.Bd., 1930, S.30.

2) Veröffentlichungen...Eilsen, a.a.O., 1. Teil, S.281.

sei beschränkbar, indem er mit dem Begriff der Starrheit der Konsumtionsgewohnheiten arbeitete¹⁾.

Die Auffassungen der verschiedenen Autoren zeigen, daß die Verwendung des Begriffs der relativen Elastizität in gewissem Maß mit dazu beitrug, die Inzidenzfrage auf Einzelmärkten zu vertiefen. Wenn die genannten Ansichten auch beweisen, daß man sich nicht mehr nur damit begnügte, sogenannte "allgemeine Regeln" aufzustellen, so muß die Steuerinzidenzlehre noch andere Faktoren berücksichtigen, um für die mikroökonomische Steuerinzidenz zu "richtigeren" Ergebnissen zu kommen²⁾.

4. Marktform und Monopolisierungstendenz

Zu den im vorigen Abschnitt genannten "Faktoren" gehört insbesondere die Marktform. In den wissenschaftlichen Arbeiten der Zwanziger Jahre ist es die Regel, die Inzidenz nur auf Märkten zu untersuchen, auf denen entweder freie Konkurrenz herrscht oder eine Monopolsituation besteht. Andere als diese beiden Marktformen werden teils nicht gesehen, teils nicht behandelt. Um nur ein Beispiel zu nennen: HELANDERS Referat über die Inzidenz spezifischer Unternehmungssteuern auf der bereits erwähnten Eilsener Konferenz folgt dem Einteilungsprinzip vollkommene Konkurrenz einerseits und reines Monopol andererseits³⁾.

Die große Bedeutung, die darüber hinaus der Monopol-

1) Veröffentlichungen...Eilsen, a.a.O., S.355.

2) Wie für die Ableitung wirtschaftlicher Vorgänge auf einem Einzelmarkt und der Wirkungen einer Steuer auf Gebrauchsgüter das Elastizitätskonzept fruchtbar anzuwenden ist, zeigt Reilly, E.E., The Use of the Elasticity Concept in Economic Theory with special reference to some economic effects of a commodity tax, Canadian Journal of Economics and Political Science, vol. VI, 1940, S.39-55.

3) Veröffentlichungen...Eilsen, a.a.O., 2. Teil, S.336 ff.

theorie beigelegt wurde, wird am Beispiel WICKSELLs deutlich. Er beginnt seine Ausführungen "Zur Lehre von der Steuerincidenz" mit der Besteuerung des Monopolgewinns, also mit einem schwierigen Spezialfall. Eine Erklärung hierfür kann in der heftigen Opposition gegen SELIGMANs Ansicht zu dieser Frage gesehen werden.

SELIGMAN hatte angenommen, der Monopolist sei in der Lage, "einen immer größeren Teil der Steuern den Konsumenten zuzuschieben,...wenn, wie im allgemeinen der Fall, die Nachfrage mehr stabil ist"¹⁾.

WICKSELL dagegen kommt zu dem Ergebnis, die Besteuerung des Nettoertrages werde "den Monopolisten zu keinerlei Preiserhöhung veranlassen". Damit sei auch "die ökonomische Überlegenheit" über eine nach der Menge der abgesetzten Güter berechnete Steuer erwiesen, denn "theoretisch genommen wird...eine solche Steuer immer eine Preiserhöhung herbeiführen müssen"²⁾. Außerdem vermindere sich der Nettoertrag des Monopolisten infolge einer Preiserhöhung³⁾.

Der Gegensatz zu SELIGMANs Auffassung rührt daher, daß WICKSELL mit Recht die Stabilität der Nachfrage erst dann für gegeben hält, wenn der höchste erzielbare (Monopol-)Preis (zumindest beinahe) erreicht sei⁴⁾.

Auch im Fall einer Wertsteuer (Bruttoertragsteuer) vertritt WICKSELL eine von der SELIGMANs abweichende Meinung. Er lehnt, worin ihm beizupflichten ist, dessen "stillschweigende" Voraussetzung ab, "daß der Monopolist gar keine Produktionskosten, oder wenigstens nur 'allgemeine Kosten' habe"⁵⁾. Deshalb leitet er bei der Wertsteuer ebenfalls eine Preiserhöhung ab, die allerdings geringer ausfällt als bei einer Mengensteuer. WICKSELL meint zusammenfassend, "die

1) Seligman, Edwin R.A., a.a.O., S.160.

2) Wicksell, Knut, Zur Lehre von der Steuerincidenz, Upsala, 1895, S.11, 12. Zu dem gleichen Ergebnis kam bereits Cournot, vgl. dessen Untersuchungen über die mathematischen Grundlagen der Theorie des Reichtums, Jena, 1924, S.60.

3) Wicksell, ebenda.

4) Wicksell, Das Problem, a.a.O., S.273.

5) Ders., Zur Lehre..., a.a.O., S.13.

Steuer vom Nettoertrag (ist) für alle Parteien die vorteilhafteste" ¹⁾.

WICKSELLs Ansicht über die Steuerlast des Monopols ist jedoch in einer Hinsicht einzuschränken. Er nimmt nämlich einseitig an, der Monopolpreis bleibe nach der Steuer unverändert. Unter bestimmten Voraussetzungen kann aber eine Steuer den Monopolpreis durchaus ermäßigen oder erhöhen ²⁾.

Die einseitige Berücksichtigung nur zweier "extremer" Marktformen - auch MARSHALL beachtete in seinen Deduktionen lediglich die unter freier Konkurrenz herrschenden Verhältnisse ³⁾ - fand berechtigte Kritik. So hat FAGAN frühzeitig mit Recht gefordert, "one must include both the competitive and the non-competitive elements....this cannot be done satisfactorily by shifting from the assumption of free competition to that of pure monopoly". Vertiefte Einsicht in die Inzidenzprobleme "can be deduced only from a realistic study of the forces which determine the elasticity of demand and of supply in the actual market to which they really belong" ⁴⁾.

Von der Theorie des reinen Monopols sind ältere Ansichten und "laienhafte" Vorstellungen jedoch modifiziert worden. Dies vor allem in der Hinsicht, das Monopol könne nicht als solches (qua Monopol) die Inzidenz ändern. Wie HELANDER ausführt, bedeutet "fortschreitende Monopolisierungstendenz...unter Umständen sogar eine Erschwerung der Steuerfortwälzung auf die Konsumenten" ⁵⁾. Damit wird auf mögliche Zwischenformen zwischen Konkurrenz und Monopol immerhin andeutungsweise hingewiesen. Wie sich die Fortschritte der Marktformenlehre auf die Inzidenztheorie ausgewirkt haben, wird weiter unten zu untersuchen sein ⁶⁾.

¹⁾Wicksell, Knut, Zur Lehre..., a.a.O., S. 14.

²⁾Vgl. Recktenwald, Horst Claus, a.a.O., S. 122, 123, 134.

³⁾Marshall, Alfred, Principles..., a.a.O., S. 341.

⁴⁾Fagan, Elmer D., Tax Shifting and the Laws of Cost, QJE, vol. XLVII, 1933, S. 680-710.

⁵⁾Veröffentlichungen...Eilsen, a.a.O., 2. Teil, S. 359.

⁶⁾Siehe unten S. 62-70.

II. Makroökonomische Sicht

Seit SMITH und RICARDO ist die Steuerinzidenztheorie ein Teil der Volkswirtschaftslehre. Bei den Nachfolgern fand die Inzidenzfrage allerdings unterschiedliche Berücksichtigung. Das Schwergewicht der Entwicklung lag auf der mikroökonomischen Betrachtungsweise. Die gesamtwirtschaftliche Untersuchungsmethode erhält die ihr zukommende Bedeutung für die Lehre von der Steuerinzidenz erst wieder durch WICKSELL.

1. WICKSELLs Analyse

Der Theoretiker des "Zinsspannentheorems" ist bekannter geworden als der Autor "Finanztheoretischer Untersuchungen"¹⁾. Das will jedoch nicht besagen, die zuletzt genannten seien für das Gebiet der Steuerlehre weniger wichtig, als das zuerst erwähnte Theorem für die Konjunkturtheorie.

Im Anschluß an die mikroökonomische Erklärung der Steuerinzidenz²⁾ untersucht WICKSELL, wie sich die Steuerlast in der Gesamtwirtschaft verteilt.³⁾ Ein solches Vorhaben erfordert es, "von dem Gegensatz zwischen Produzenten und Konsumenten"⁴⁾ abzugehen. Es handelt sich um die Frage, "in welcher Weise... die Steuer... sich auf die verschiedenen produktiven Kategorien verteilen würde"⁵⁾. Sie ist von der herkömmlichen nach der Überwälzung streng zu trennen. Die "übliche Auffassung..., daß (die Steuer-)Verteilung ... ganz gleichmäßig proportional den verschiedenen Einkommen"⁶⁾ vor sich geht, wird abgelehnt. Das betrifft

1) Wicksell, Knut, Finanztheoretische Untersuchungen nebst Darstellung und Kritik des Steuerwesens Schwedens, Jena, 1896.

2) Siehe oben S. 25/26.

3) Wicksell will das makroökonomische Thema auch mit makroökonomischen "Werkzeugen" angehen. Marshall dagegen hatte von seinem mikroökonomischen Ausgangspunkt her sich der Frage zugewendet, welche soziale Schicht die Steuer trägt. Vgl. zu diesem deshalb oben S. 19.

4) Wicksell, zur Lehre..., a.a.O., S. 21.

5) Ders., Das Problem..., a.a.O., S. 26d.

6) Ders., ebenda.

den Fall, daß es sich um eine etwa gleichmäßige Steuer auf alle im Inland hergestellten Produkte handelt. WICKSELLs Voraussetzung ist, daß die Steuer das "Verhältnis des Warenmarkts zum Geld- oder Kreditmarkt" nicht wesentlich beeinflusst. Auch bei ungleichmäßiger Besteuerung ausgewählter Güter nimmt er ein unverändertes allgemeines Preisniveau an, da den gestiegenen Preisen besteuelter Waren entsprechende Preisrückgänge bei den unbesteuerten gegenüberstünden. Folgerichtig empfiehlt WICKSELL, "die Sache so aufzufassen, als ob zuerst der ganze Steuerbetrag auf die Produzenten verteilt würde, und dann jede Person als Konsument...entweder eine Verschärfung der Steuerlast erleiden oder aber eine 'Steuerrestitution'...genießen würde"¹⁾. Damit erfährt die ältere Ansicht, nicht nur die Überwälzung, sondern auch die Inzidenz der Abgabe betreffe vornehmlich die Beziehungen zwischen Verkäufer und Käufer, zwischen Produzenten und Konsumenten, eine eindeutige Ablehnung²⁾. Der Begriff des Produzenten umfaßt bei WICKSELL "sämtliche produktiven Faktoren: Grundeigner, Kapitalisten und Arbeiter". WICKSELL legt ferner dar, die Frage nach der Inzidenz einer Steuer auf die Produktion bei freier Konkurrenz sowohl auf Seiten des Kapitals als auch auf der der Arbeit sei ohne Schwierigkeiten zu beantworten. Das sei nämlich dann der Fall, "wenn...das Gesetz der relativen Vergütung...der Arbeit und des Kapitals... in seinen Grundzügen und unter Annahme stationärer Verhältnisse richtig dargelegt ist"³⁾. Eine Steuer, die auf das Einkommen entweder des einen oder des anderen der beiden eben genannten Produktionsfaktoren gelegt würde, beeinflusse zwar nicht das nach den Prinzipien beiderseitiger freier Konkurrenz hergestellte Verhältnis zwischen Kapitalzins und Arbeitslohn. Eine Steuer auf "das Resultat der vom Kapital

1)Wicksell, Knut, Das Problem..., a.a.O., S.269.

2)Wicksell wendet sich hier insbesondere gegen Seligman.

3)Wicksell, Zur Lehre..., a.a.O., S.36.

unterhaltenen Arbeit" wirke aber auf beide Faktoren ein. "Es wird...nicht nur das Kapital, sondern auch die Arbeit von der Steuer getroffen - in welchem Verhältnis, hängt...ab...von dem Gesetz, nach welchem die Produktivität der Arbeit infolge irgendeiner Verlängerung der Kapitalinvestierung zunehmen wird"¹⁾. Im Fall abnehmender Kapitalerträge trifft die Steuer in der Hauptsache den "Kapitalisten". Die Arbeiter werden relativ verschont. "Wenn aber umgekehrt jede neue Verlängerung der Investierungsperiode nahezu dasselbe Mehrertragnis abwerfen sollte, so wird es den Kapitalisten gelingen, den größten Teil der Steuer in Form einer Lohnherabsetzung auf die Arbeiter abzuwälzen"²⁾.

SMITH hatte demgegenüber die Meinung vertreten, die Arbeiter könnten von einer Steuer überhaupt nicht getroffen werden, "wenn die Nachfrage nach Arbeit und der Durchschnittspreis der Lebensmittel nach der Steuer ebenso bleiben wie vorher"³⁾. Auch RICARDO äußerte diese Ansicht, denn "die Zahl der Arbeiter läßt sich im Verhältnis zur Zu- oder Abnahme der sie beschäftigenden Mittel nicht schnell genug vermehren oder vermindern"⁴⁾.

Indem WICKSELL den Begriff der "Investierungszeit" einführt und ferner als Voraussetzung seiner Deduktionen annimmt, der Unternehmer könne im voraus seine Produktion neuen Umständen anpassen,⁵⁾ überwindet er das starre Fondsdenken und die (langfristig geltenden) Argumente in der Steuerinzidenzlehre der beiden englischen Klassiker.

Seine Annahmen sind: Gleichmäßigkeit der Besteuerung, gleichbleibendes Angebot von Kapital und Arbeit. Dies sei aber in der Realität nicht gegeben. Im Wirtschafts-

1) Wicksell, Knut, Zur Lehre..., a.a.O., S. 37.

2) Ders., a.a.O., S. 38.

3) Smith, Adam, Eine Untersuchung über Natur und Ursachen des Volkswohlstandes, Sammlung sozialwissenschaftlicher Meister, Herausgeg. v. H. Waentig, XII, 2. Hälfte, Jena, 1923, S. 246.

4) Ricardo, David, Grundsätze der Volkswirtschaft und Besteuerung, Sammlung..., a.a.O., Jena, 1905, S. 219.

5) Wicksell, Zur Lehre..., a.a.O., S. 38.

leben erfolge außerdem ständig ein "Übergang von Arbeit, Kapital und auch Boden aus dem einen Geschäftszweig in den anderen und damit notwendig...Verschiebungen der Güterpreise"¹⁾. Dann sei aber, so folgert WICKSELL, eine eindeutige Antwort auf die Frage nach dem Steuerträger unmöglich, denn "neben sämtlichen Verhältnissen der Produktion (ist) auch das Gesetz (unbekannt), nach welchem die Nachfrage nach Gütern von deren Preisen abhängt, oder...das Gesetz, nach welchem der Grenznutzen jeder Güterart für jeden einzelnen oder jede Klasse von Konsumenten von der jährlich verbrauchten Menge dieser und anderer Güterarten abhängt"²⁾.

In den Theoremen WICKSELLs, die dazu dienen sollten, ein Gesamtbild über die Verteilung der Steuerlast auf die Produktionsfaktoren zu gewinnen, sind alle wesentlichen Elemente der totalen Gleichgewichtsanalyse seiner Zeit enthalten: Für die Verhältnisse einer stationären Wirtschaft stellt er auf Grund einfachster Prämissen, die auf die Marktformen der freien Konkurrenz und des reinen Monopols zugeschnitten sind, auf längere Sicht geltende Sätze auf. Eine gewisse Einseitigkeit liegt ferner in der ausdrücklichen Ablehnung WICKSELLs, die Steuerverwendung durch den Staat mit in Betracht zu ziehen³⁾. Zwar vergleicht er, in Anlehnung an physikalische Überlegungen, das Anziehen der Steuerschraube mit dem Ausüben eines Druckes auf einen Punkt der Volkswirtschaft, die als Mechanismus angesehen wird. Wie sich dieser Druck "auf die verschiedenen Teile des Systems fortpflanzen"⁴⁾ könne, sei überhaupt der Inhalt der Frage nach der Steuerinzidenz. Auch diese Vorstellung brachte WICKSELL jedoch nicht auf den Gedanken eines Gegendruckes, der dann dazu geführt haben könnte, den Fragenkreis der Steuerverwendung mit einzubeziehen.

1) Wicksell, Knut, Zur Lehre..., a.a.O., S.55

2) Ders., ebenda, S.56.

3) Ders., ebenda, S.6 und 71.

4) Ders., ebenda, S.9.

2. Kritik an der Lehre der englischen Klassiker

In der Analyse WICKSELLs klangen die Überlegungen an, die dazu führten, die Auffassungen SMITHs und RICARDOs zu überwinden. Die Gegenargumentation zielte insbesondere darauf ab, daß die "Hemmungswiderstände, welche die theoretisch richtig abgeleiteten Bestrebungen zur Überwälzung (sc. und damit zur Verschiebung der Inzidenz) finden", unzulässigerweise vernachlässigt würden, worauf WAGNER mit Recht aufmerksam machte¹⁾.

Die Aussagen der nationalökonomischen Klassiker sind in dem hier behandelten Zeitraum besonders von MANN kritisiert worden. Er drückte nämlich eine in der deutschen Nationalökonomie einmal weitverbreitete Einstellung aus, wenn er die Lehre der englischen Klassiker mit der Begründung ablehnte, sie verallgemeinere "Händlererfahrungen"²⁾. Es sei eben nicht angängig, eine vollkommene Elastizität von Angebot und Nachfrage anzunehmen. Diese setze nämlich voraus, "das Kapital und Arbeit beliebig aus einem Produktionszweig und Erwerbszweig herausgezogen und einem

1) Wagner, Adolph, Lehr- und Handbuch der politischen Ökonomie, 2. Aufl., Leipzig, 1890, S. 333.

2) Im Rahmen des (umfassenderen) Themas des Gegensatzes zwischen der Historischen Schule und der Klassik spielt auch Stavenhagen auf das Moment der "vorschnelle(n) Generalisation von Erkenntnissen" an (Stavenhagen, Gernard, Geschichte der Wirtschaftstheorie, 2. Aufl., Göttingen, 1957, S. 177); vgl. dazu auch Zimmerman, Louis Jacques, a.a.O., S. 110 f., insbes. S. 112, sowie Brinkmann, Carl, Historische Schule, HdSW, 1956, Bd. 5, S. 121-126. - Eine geistesgeschichtliche Erklärung versucht Lüthy, indem er auf den "uralten Gegensatz der autoritären 'Urproduktionsmonarchien' und den freischwärmenden 'Handelsrepubliken'" hinweist (Lüthy, Herbert, Francois Quesnay und die Idee der Volkswirtschaft, Zürich, 1959, S. 22). Der "weitgehend 'britische' Charakter der klassischen Lehren" wird von Neumark hervorgehoben (Neumark, Fritz, Steuerpolitik in der Überflussesgesellschaft, Berlin, 1961, S. 7). Die hervorragende Rolle Englands in einem weiteren Zusammenhang betont die Auffassung, nach der "die gesetzlichen Rechte der Engländer des 18. Jahrhunderts als 'Menschenrechte' auf uns (kamen)" (Lippmann, Walter, Die Gesellschaft freier Menschen, Bern, 1945, S. 319).

anderen...zugeführt werden könnten" ¹⁾).

Reaktionsmöglichkeiten und Verhaltensweisen des Handelssektors auf die Produktionssphäre zu übertragen, wird von MANN mit Recht ausdrücklich mißbilligt. Er ist außerdem zutreffend davon überzeugt, "daß die von der älteren Theorie vermutete gleichmäßige Endverteilung aller Steuern nach den Kräften der Individuen nichts weiter als eine Illusion" ²⁾ sei. Er lehnt sowohl den "Optimismus CANARDScher Observanz" als auch den "Pessimismus PROUDHONS" ³⁾ ab. Seine inzidenztheoretischen Überlegungen gipfeln vielmehr darin, eine "Tendenz zur ungleichen Endverteilung" ⁴⁾ herauszuarbeiten.

In der Hauptsache ist es die Frage der Einkommensteuerinzidenz, deren Behandlung ein Schlaglicht auf den Stand der wissenschaftlichen Diskussion wirft. MANN faßt die Argumente zusammen, welche die in der Nachfolge der englischen Klassiker behauptete völlige Überwälzbarkeit dieser Steuer widerlegen. Der Hauptakzent liegt darauf, die angebliche Ausgleichstendenz der Einkommen und Gewinne abzulehnen ⁵⁾.

1) Schriften des VfS, a.a.O., 172. Bd., S. 292.

2) Ebenda, S. 295.

3) Vgl. hierzu Wagner, Adolph, a.a.O., S. 370.

4) Schriften des VfS, a.a.O., S. 300. Vgl. auch Manns Bild von der Besteuerung als "einer Geschoßgarbe, die die Zielscheibe ungleichmäßig bedeckt" (ebenda, S. 299 und HdSt, 4. Aufl., Jena, 1928, VIII. Bd., S. 353).

5) Vgl. Mann, Fritz Karl, Die Grundformen der Steuerabwehr, JbFw, 120. Bd., III. F. 65. Bd., 1923, S. 517; ferner Twerdochleboff, W., Einige Worte über die Theorie der Steuerüberwälzung, JbFw, 123. Bd., III. F. 68. Bd., 1925, S. 489 sowie ders., Die Theorie der Steuerüberwälzung in der neuesten Literatur, ZgSt, 86. Bd., 1929, S. 513-543. Siehe auch die Ausführungen von Harms, Veröffentlichungen... Lilsen, a.a.O., 3. Bd., S. 385.- Ausführlicher wird die Frage der Einkommensteuerinzidenz im Zusammenhang mit den jüngsten Theoremen an anderer Stelle erörtert; siehe unten S. 96 f.

3. Gefahr des Agnostizismus

Infolge der nicht als zufriedenstellend empfundenen Einsicht in den Ablauf der Steuerverschiebung und der mangelnden Einhelligkeit in den Grundfragen äußern sich Zweifel daran, ob dieser Prozeß überhaupt gedanklich zu bewältigen ist. Auch der Staatsminister GOETHE war der Versuchung zu einer agnostischen Einstellung erlegen, wie aus seiner Klage (HERDER gegenüber) hervorgeht, "das arme Volk muß immer den Sack tragen, und es ist ziemlich einerlei, ob er ihm auf der rechten oder linken Seite zu schwer wird"¹⁾. So fragt ELSTER, "Wer ist denn schließlich Steuerträger?", um dann resigniert fortzufahren, "es muß den Steuerträger doch wohl geben, auch wenn es nicht der Steuerzahler ist;...nur wer es ist, sagt keine Theorie"²⁾.

Einige Autoren sehen die "Lösung" darin, alle Schwierigkeiten der Analyse dadurch zu umgehen, daß einfach Wiederbelebungsversuche mit der Diffusionstheorie (meist in ihrer pessimistischen Form) angestellt werden. Häufig gründet Agnostizismus auch auf einem unkritischen Rückgriff auf das Machtargument. Ein Beispiel hierfür liefert das Referat BUNZELS auf der Wiener Tagung des Vereins für Socialpolitik im Jahre 1926. Sein agnostischer Standpunkt äußert sich nicht allein in der Ablehnung jeder theoretischen Erkenntnismöglichkeit, sondern schon in der Empfehlung, bei "den Untersuchungen über die Steuerüberwälzung...nicht von den einzelnen Steuerarten, sondern...von den einzelnen Wirtschaftsgruppen aus(zu)gehen"³⁾. Gerade deren positive oder negative Bestimmung als Steuerträger ist ja unter anderem

1) Vgl. Pausch, Alfons, Goethe und die Steuern, Stuttgart, 1961, S. 40.

2) Elster, Karl, Tagesfragen der Finanztheorie und Finanzpolitik, FA, 38. Jg., 1921, S. 6.

3) Schriften des VfS, a.a.O., S. 318.

Aufgabe der Steuerinzidenzlehre. Eine undifferenzierte, monokausal konstruierte Machttheorie bringt dann BUNZELS "Erkenntnis" zuwege, "daß eben die Steuern auch künftig überwiegend von den besitzlosen oder unorganisierten Gruppen, und zwar vornehmlich durch die Besteuerung des Massenverbrauchs getragen werden"¹⁾.

Zwar fehlen auch in jüngster Zeit keineswegs Äußerungen, die als agnostisch zu charakterisieren sind. Eine solche Überzeugung liegt beispielsweise wohl der Begriffsprägung "überwälzungsgestrüpp" zu Grunde²⁾. Den Vorwurf, Agnostiker zu sein, erhebt COLM gegen SCHMÖLDERS wegen dessen Begriff "Irrgarten der Steuerwirkungen"³⁾. Einen zwar noch spürbaren, aber nicht mehr dominierenden pessimistischen Standpunkt diagnostiziert indes neuerdings HÄUSER; "man wird daraus auf eine positivere Beurteilung durch SCHMÖLDERS hinsichtlich der Möglichkeiten einer wirklichkeitsrelevanten Inzidenzforschung schließen können"⁴⁾. Davon schließlich, daß wir über "das dichte Gestrüpp der Steuerwirkungen...trotz aller Fortschritte noch recht wenig wissen", spricht SENF; er meint jedoch keineswegs, "daß wir vor diesen Fragen resignierend kapitulieren sollen"⁵⁾.

1) Schriften des VfS, a.a.O., S. 323. Vgl. auch Manns berechnete Ablehnung dieser "Generalisierung", ebenda, S. 351. - Ein besonders krasser Fall von Agnostizismus in neuerer Zeit liegt ferner vor bei Buchwald, Fr., Zum Problem der Steuerüberwälzung, JbFh, 122. Bd., III. F. 67. Bd., 1924, S. 620 f. Wohl die in der Form schärfste Ablehnung dieser Einstellung findet sich bei Ewerdt, W., Einige Worte..., a.a.O., S. 491. Vgl. auch die Charakterisierung des "ungerechtfertigt pessimistischen Agnostizismus" bei Barone, Enrico, Le opere economiche, principi di economia finanziaria, volume terzo, Bologna, 1937, S. 348, sowie den Diskussionsbeitrag von Groves, AER, vol. XLIII, P. and P., 1953, S. 535.

2) Umsatzsteuer und Steuerüberwälzung, neue Zürcher Zeitung, 15. 8. 1959, Sl. 7.

3) Colm, Gerhard, Besprechung Schmolders, Finanzpolitik, FF, vol. XIII, 1958, S. 185.

4) Häuser, Karl, Besprechung Schmolders, allgemeine Steuerlehre, 3. Aufl., WWA, Bd. 85, 1960, S. 105*.

5) Senf, Paul, Finanzpolitik und wirtschaftliches Wachstum, Wachstum und Konjunktur, Veröffentlichungen der Deutschen Volkswirtschaftlichen Gesellschaft e.V., Bd. 21, Darmstadt u.a., 1960, S. 176.

Es trifft auch einfach nicht zu, daß zuwenig Wissen vorliegt, Eher ist zu vermuten, es fehle daran, reichlich vorhandenes Wissen zu ordnen und zu werten. Von einer Kapitulation der Wissenschaft vor den Problemen der Steuerinzidenz kann jedenfalls nicht entfernt gesprochen werden. Die Entfaltung des theoretischen Denkens über diesen Fragenkreis gibt vielmehr der Anschauung recht, die sich in der m.E. treffendsten Zurückweisung des agnostischen Standpunktes manifestiert und die SULTAN mit der Bemerkung ROYER-COLLARDs wiedergibt, der meinte, "die Theorie als überflüssig erklären, heißt den Hochmut haben, man brauche nicht zu wissen, was man sagt, wenn man spricht, und was man tut, wenn man handelt"¹⁾. In diesem Sinn hebt HAHN den gängigen Gegensatz zwischen Theoretikern und "Praktikern" mit der Behauptung auf, "auch Praktiker (arbeiteten) mit Theorien - nur leider meist mit falschen"²⁾.

4. Bildung unzulänglicher gesamtwirtschaftlicher

"Aggregate"

In makroökonomischer Sicht sind nicht einzelne Wirtschaftssubjekte (Haushalte, Betriebe) die wahrscheinlichen Steuerträger, sondern wirtschaftliche Gesamtgrößen. Diese werden traditionsgemäß entweder (personell) in Kapitalisten, Bodeneigentümer und Arbeiter eingeteilt oder (funktionell) aufgeteilt unter den Begriffen Profit, Grundrente und Lohn. In welcher Weise, in welchem Umfang und mit welchem Erfolg die Abgaben zwischen diesen "Aggregaten" überwälzt sowie die Inzidenz verschoben werden können, ist ein Hauptthema der Totalanalyse der Inzidenz.

¹⁾Vgl. Sultan, Herbert, Art und Maß der Prognose der Steuerwirkungen, Tübingen, 1931, S. 22, Anm. 52.

²⁾Hahn, L. Albert, Über monetäre Integration, Fünfzig Jahre zwischen Inflation und Deflation, Tübingen, 1963, S. 199.

Daneben ist versucht worden, die Inzidenzfrage unter einem abweichenden Gesichtspunkt zu behandeln, der auf Entstehung und Verwendung der Güter einer Volkswirtschaft abstellt. RITSCHL unterscheidet auf Grund eines solchen Einteilungsprinzips "Erzeugungswirtschaft" und "Verbrauchswirtschaft". Er meint, "die Steuerlast (wird) auf die Dauer immer den Verbrauchswirtschaften zufallen müssen"¹⁾. Als Grund nennt er, die "Erzeugungswirtschaft" sei stets "stärker" als die "Verbrauchswirtschaft". Das sei deswegen der Fall, weil "die Erzeugung eingeschränkt (wird), bis man wieder seinen alten Gewinn vom Kapital zieht", oder weil "die Steuer auf die Preise geschlagen"²⁾ wird.

Sieht man einmal davon ab, daß RITSCHL zu stark vereinfacht, indem er allein die Angebotseite berücksichtigt, bleibt als in diesem Zusammenhang wichtigster Einwand: Seine Einteilung ist zu grob und sagt daher wenig aus. Sie trägt insbesondere nichts zur Klärung der funktionalen Gliederung der neueren Distributionslehre bei, sondern bleibt bei einer oberflächlichen Empirie stecken. Die von einigen Autoren³⁾ später verwendete Gruppierung in Unternehmer und Nichtunternehmer ist dagegen wirklichkeitsnäher, nicht zuletzt deshalb, weil damit die Funktionenbegriffe der neueren Makroökonomik, wie Investition und Konsum, eher auf ökonomisch relevante Personengruppen bezogen werden können.

5. Der Colwyn Report und seine Kritiker

Der Stand einer wissenschaftlichen Diskussion läßt sich vorzüglich an Tagungsprotokollen oder

1) Schriften des VfS, a.a.O., S.331.

2) Ebenda.

3) Siehe unten S.120.

wissenschaftlichen Kommissionsberichten ablesen. In den vorhergehenden Abschnitten sind einige Referate von Kongressen deutscher Nationalökonomien berücksichtigt worden. Die Steuerinzidenzlehre in England in dem hier behandelten Zeitraum spiegelt sich in dem Colwyn Report¹⁾. Dieser Bericht läßt zugleich, wenn auch nur in Ansätzen, erkennen, in welche Richtung die zukünftige Entwicklung etwa gehen wird.

Die Verfasser stellen nämlich in der Hauptsache darauf ab, die Wirkungen einer Einkommensteuer auf die folgenden fünf ökonomisch-psychologischen Daten zu untersuchen: Preisniveau, Lebensstandard, Kaufkraft, Sparen und Unternehmerinitiative. Für Beschäftigung und Prosperität ergebe die Einkommensteuer nachteilige Folgen. Eine direkte Weitergabe der Income Tax über den Preis der Güter und Leistungen wird, mit unbedeutenden Ausnahmen, noch für unmöglich gehalten. Indirekte Preisbeeinflussung dagegen sei abhängig vom Gesamteffekt der Steuer auf Sparen und Unternehmerinitiative²⁾.

Die Inzidenz von Zöllen und Umsatzsteuern wird auf traditionelle Weise abgehandelt; ihre Überwälzung auf den Konsumenten wird für wahrscheinlich gehalten. Der Verbraucher sehe sich häufig einem noch höheren Preis gegenüber, als er infolge des Aufschlags um den Steuerbetrag allein gerechtfertigt wäre³⁾.

In der allgemeinen Schlußfolgerung hält die Kommission die Last der indirekten Besteuerung, insgesamt gesehen, für beträchtlich. Die der direkten Besteuerung erscheine deshalb leichter, weil das Preisniveau mittelbar und nur unwesentlich beeinflusst werde⁴⁾.

Der Minoritätsbericht wendet dagegen ein, die Annahmen seien so unsicher, daß sie nur einen unvollkommenen Schluß auf die Verteilung der Steuerlast zuließen⁵⁾. Weitere Gegenargumente kommen von prominenten Kritikern.

1) Report of the Committee on National Debt and Taxation, London, 1927.

2) Vgl. Report..., a.a.O., S. 164.

3) Ebenda, S. 210.

4) Ebenda, S. 244/45.

5) Ebenda, S. 371, 377.

KEYNES sieht die Veröffentlichung der Kommission in der Hauptsache als eine Rechtfertigung des damals bestehenden britischen Steuersystems an. Immerhin habe der Nichtüberwältzbarkeits-Test, dem COATES die Income Tax unterwarf¹⁾, die Auffassung der Wissenschaftler gegenüber der anderslautenden der Geschäftswelt erstmals mit statistischen Daten belegt²⁾.

ROBERTSON stimmt mit der Grundeinstellung des Komitees überein, daß "if you throw enough taxation mud at the business man a good deal of it will stick"³⁾, findet jedoch zu Recht die Argumentation unzulänglich. Die Annahme eines Konkurrenzpreissystems, die Heranziehung der Quantitätstheorie des Geldes, um zu beweisen, eine Erhöhung des Preisniveaus sei unmöglich, werden abgelehnt. Die zuletzt genannte Doktrin, deren locus classicus sich bei RICARDO⁴⁾ findet, nehme nämlich implicite an, das vom Staat eingenommene Geld werde nicht ausgegeben, sondern ins Meer geworfen⁵⁾. Die Kommissionsmitglieder beharrten auf der "unfruchtbaren" Unterscheidung in die Inzidenz einer Steuer und deren Wirkungen⁶⁾. Ferner bestünde wegen der Art der Behandlung der Grenzproduzentenfrage (und der der Grenz"gewinne") die Gefahr, "daß diese durch die Autorität großer und geachteter Namen gestützten Argumente in anderem Zusammenhang Schaden anrichten könnten"⁷⁾.

ROBERTSON ist beizupflichten, wenn er demgegenüber den Schwerpunkt modernen ökonomischen Raisonsnements weniger auf die Motive wirtschaftlicher Aktivität

1) Vgl. dazu das Gutachten Neissers in Veröffentlichungen ... Eilsen, a.a.O., 2. Teil, S. 305, Anm. 1.

2) Keynes, John M., The Colwyn Report on National Debt and Taxation, EJ, vol. XXXVII, 1927, S. 198/99.

3) Robertson, Dennis H., The Colwyn Committee, the Income Tax and the Price Level, EJ, vol. XXXVII, 1927, S. 566-581.

4) Vgl. Ricardo, David, Grundsätze..., a.a.O., S. 206/207.

5) Robertson, a.a.O., S. 576.

6) Ebenda, S. 574.

7) Ebenda, S. 581, (Übersetzung des Verfassers).

und ihre Anregung oder Behinderung, als vielmehr auf die das erwerbswirtschaftliche Handeln speisenden Quellen und deren Erweiterung oder Einschränkung legen will, also einer mehr objektiven Betrachtungsweise den ersten Platz einzuräumen empfiehlt¹⁾.

Mit noch schärferen Worten als KEYNES oder ROBERTSON kritisiert BENHAM, unter Hinweis auf die starre Unterscheidung zwischen Steuerinzidenz und -wirkungen, vernachlässigt seien die Wiederverausgabung der Steuerbeträge und die daraus folgenden Nachfrageänderungen. Die Vorstellung des Grenzünternehmers sei geradezu "mythical"²⁾.

Dagegen hält MYRDAL die Untersuchungen des Colwyn-Komitees für "eine der am meisten realistisch eingestellten Steuerdiskussionen, die es überhaupt gibt"³⁾. Mangelnde Verfeinerung in der Methode und die Unsicherheit der Ergebnisse seien, von seinem Standort aus, darauf zurückzuführen, daß die in der Finanzlehre allgemein überwiegende "Populärmetaphysik" den "unentwickelten Stand der Finanzwissenschaft" zu überwinden verhinderte⁴⁾. Eine "echte Metaphysik" hätte dann aber doch zu den Aufgaben und Zielen gehören müssen.

Ein abschließendes Urteil über den Colwyn-Bericht wird zu dem Schluß kommen müssen, daß hier zwar schon durchaus "modern" anmutende Begriffe auftauchen. Man hat es jedoch versäumt, diesen Rahmen mit entsprechendem Inhalt zu füllen, wie ROBERTSONs Kritik zeigt, die HÄUSER erst kürzlich wieder bekräftigte⁵⁾. Diese ist noch dadurch zu ergänzen, daß die Einteilung der Steuern in "direkte" und "indirekte" Einwände hervorruft. Damit wird über die Inzidenz bereits

1) Robertson, a.a.O., S.580. Vgl. dazu auch Twerdochleboff, W., Die Theorie..., a.a.O., S.541.

2) Vgl. Benham, F., Besprechung Black, Duncan, The Incidence of Income Taxes, Economica, New Series, vol. VII, 1940, S.204/205.

3) Myrdal, Gunnar, Das politische Element in der nationalökonomischen Doktrinbildung, Berlin, 1932, S.283.

4) Ebenda.

5) Vgl. Häuser, Karl, Einiges über die Wirklichkeit und über die Unüberwältzbarkeit der Einkommensteuer-Eine Replik, FA, NF Bd.21, 1962, S.429-440, hier S.439.

ein "Vor"urteil gefällt, das neueren Erkenntnissen nicht standhält. Eher ist es berechtigt, vom Inzidenzkriterium als Begründung dieser Zweiteilung der Steuern überhaupt abzusehen¹⁾.

III. Ansätze zur neueren Betrachtungsweise

Der kurze Blick auf den Stand der Steuerinzidenzlehre um den Zeitpunkt des Erscheinens der Dogmengeschichte SELIGMANs zeigt, daß einige Ansätze zu vertiefter Behandlung des Problems zu finden sind. Im Vergleich zu den älteren Theorien hebt RECKTENWALD hervor, "der Fortschritt (bestehe) im wesentlichen in der klar umrissenen und exakten Darstellung der Grunderscheinungen und in der Aufstellung einfacher Gesetzmäßigkeiten, allerdings unter stark einschränkenden Bedingungen"²⁾. Das gilt für die mikroökonomische

1) Vgl. dazu Recktenwald, Horst Claus, a.a.O., S.21, Anm.23, und Neumark, Fritz, Lassalles Steuer-Streitschrift, 1963-1963, I.A., 3. Aufl. 23, 1963, S.65-31.

2) Recktenwald, a.a.O., S.22/23. - Die Untersuchungen beruhen auf der Grenzanalyse des Preises. Sie sind damit den Einwendungen ausgesetzt, die gegen den "Marginalismus" im allgemeinen erhoben werden. Vgl. dazu von Mering, Otto, linear Programming mit besonderer Berücksichtigung der Simplex-Methode, Ordo, 9. Bd., 1957, S.246, ferner Recktenwald, a.a.O., S.65/66, Schneider, Erich, Der Realismus der Marginalanalyse in der Preistheorie, WJA, Bd.73, 1954, S.38 f. Die Anwendung der linear-programmierungstechnik auf Inzidenzprobleme beurteilt kritisch Dosser, Douglas, linear Programming and Public Finance, PF, vol. XV, 1960, S.51-61. Dagegen ist von Mering überzeugt, ihre Anwendung sei fruchtbar (vgl. ders., Steuerüberwälzung, AdSW, 10. Bd., 1959, S.177). Neuerdings hat mit m.E. überzeugender Begründung Wittmann nachgewiesen, das Marginaldenken habe auch in dem Ansatz des linear programming seine Hauptrolle keineswegs ausgespielt. Es habe sich vielmehr nur ein Bedeutungswandel vollzogen. Er bestehe darin, daß das Handeln des Unternehmers sich nicht mehr an den "kritischen Punkten" der traditionellen Theorie, sondern an dem angenommenen Ertragsverlauf im relevanten Bereich orientiere. Nur das Rechenverfahren der bisherigen Marginalanalyse sei aufgegeben, "nicht aber der Kern des marginalanalytischen Denkens, der für die Unternehmungstheorie geradezu als ein Grundgesetz des unternehmerischen Verhaltens, für die (Fortsetzung s.S.41)

Inzidenz, hier namentlich im Hinblick auf die Elastizitätsproblematik und die Frage der Marktform. Es trifft aber auch für die gesamtwirtschaftliche Betrachtung zu. Dabei sind hauptsächlich folgende Einschränkungen zu nennen: die Ausklammerung der Staatsausgaben, die rigorose Annahme eines Konkurrenzpreissystems und die statische Anschauungsweise. Auf der anderen Seite ist nicht zu verkennen, daß die teilweise scharfsinnigen Erörterungen zur Inzidenzfrage, die in den vorhergehenden Kapiteln zur Sprache kamen, im wesentlichen wegen der oben genannten "einschränkenden Bedingungen" zu einem gewissen Stillstand gekommen waren¹⁾. Schließlich waren Urteile über die Inzidenz mit einem wenigstens ausreichenden Grad von Wahrscheinlichkeit immer schwerer zu fällen. Charakteristisch hierfür sind Formulierungen, wie sie MAYER in seinem Schlußwort auf der Wiener Tagung des Vereins für Socialpolitik 1926 gebraucht hat. Er meinte, "in den meisten Fällen ist es so, daß der eine einen Teil (sc. der Abgaben) trägt und der andere einen Teil"²⁾.

(Fortsetzung der Anm. 2 von S. 40)
Unternehmungspolitik als die beste Verfahrensregel unangetastet geblieben ist" (Wittmann, Waldemar, Lineare Programmierung und traditionelle Produktionstheorie, ZfHf, NF 12. Jg., 1960, S. 1-17, hier S. 9. Über den Stand der Diskussion zwischen "Marginalisten" und Vertretern des "full cost-principle" unterrichtet Ott, Alfred E., Preistheorie, JbFfS, Bd. 13, 1962, S. 54-58.

1) Vgl. dazu Recktenwalds Urteil über die "Sterilität der meisten inzidenztheoretischen Aussagen", a.a.O., S. 23.

2) Schriften des VfS, a.a.O., S. 347. Mögen also "die zwanziger Jahre" in anderem Zusammenhang als "goldene" bezeichnet werden; im Hinblick auf das hier behandelte Sachgebiet gilt dieses Schlagwort nicht ohne weiteres. Vgl. zu jenen Flessner, Helmuth, Die Legende von den zwanziger Jahren, und Adorno, Theodor W., Jene zwanziger Jahre, beide Merkur, XVI. Jg., 1962, S. 33-51. Darauf, daß in bezug auf die Steuerinzidenz "von einem glatten, einfachen Prozeß absolut keine Rede sein (kann und) es nicht ausgeschlossen (ist), daß alle (verschiedenen Möglichkeiten) gleichzeitig im einzelnen Fall bruchstückweise zusammenwirken", hat bereits von Schanz hingewiesen (von Schanz, Georg, Zur Frage der Überwälzung indirekter Verbrauchsteuern auf Grund des bayerischen Malzaufschlages, SchmollJB, 6. Jg., 1882, S. 208 (602)/209 (603)).

Das Urteil ist also gestattet, daß die überlieferten preis- und inzidenztheoretischen Vorstellungen offenbar nicht mehr ausreichten, die wahrscheinliche Inzidenz (unter komplizierteren Verhältnissen) fundiert und hinreichend genau zu klären. Neben dieses "Unge-nügen" tritt ein weiterer Faktor: Die staatlichen Steuerforderungen an die Wirtschaft und den einzelnen Steuerpflichtigen hatten sich, gemessen an der Zeit, in der die Begründer der neueren Steuerinzidenztheorie lebten und forschten, vervielfacht. Das zeigt ein Blick auf das (absolute und relative) Wachstum der Staatsausgaben in dem letzten halben Jahrhundert, wobei davon ausgegangen werden kann, daß diese Ausgaben in zunehmendem Maße steuerfinanziert wurden und nur zu einem geringen Teil aus öffentlichen Erwerbseinkünften stammten. Allein von 1913 bis 1959 erhöhte sich der Anteil der unmittelbaren Ausgaben am Volkseinkommen (Nettosozialprodukt zu Faktorkosten) von 15,7% auf 39,5%.¹⁾ Die Abgaben wurden zunehmend als Belastung empfunden. Die Aufgabe, ihren Auswirkungen möglichst exakt nachgehen zu können, gewann

1) Vgl. Recktenwald, Horst Claus, Die Entwicklung der öffentlichen Ausgaben in der Bundesrepublik, Schriften des VfS, NF Bd. 26, Berlin, 1962, S. 209. Vgl. dazu auch die Ausführungen über "wachsende Besteuerung" in der ersten Hälfte dieses Jahrhunderts bei Möll von der Nahmer, Robert, Vom Werden des neuen Zeitalters, Heidelberg, 1957, S. 107-109. Für die Bundesrepublik läßt sich das steigende Steueraufkommen aus den Ergebnissen der Jahresrechnungsstatistik anhand der Ist-Einnahmen von Bund, Ländern und Gemeinden (Gemeindeverbänden) ersehen; vgl. Mengert, Friedrich, Die Ausgaben und Einnahmen von Bund, Ländern und Gemeinden in den Rechnungsjahren 1951 bis 1958, WiSta, 1960, S. 458-462, insbes. S. 461. Im Zusammenhang mit der oben geäußerten Ansicht darf jedoch nicht der Eindruck entstehen, als ob die Beschäftigung mit dem Fragenkreis der Steuerinzidenz auf breiter Front erst ab diesem Zeitraum festzustellen sei. Vielmehr stieß dieser Fragenbereich schon immer auf reges Interesse. Seligman nennt in der Bibliographie (a.a.O., S. 399 ff.) allein für die Zeit vor Adam Smith weit über zweihundert Schriften, davon viele anonym. Der Unterschied gegenüber diesem Zeitalter liegt nicht im Quantitativen, sondern im Qualitativen: die wissenschaftliche Bewältigung des Fragenkomplexes wird sowohl breiter als auch tiefer in Angriff genommen. Dagegen tritt die politisch-polemische Argumentation (in der Frühzeit der Nationalökonomie häufig) jetzt doch in den Hintergrund.

in den Augen von Zensuren, Wirtschaft und Fiskus zunehmend an Bedeutung. Einen Hauptgrund für die verstärkte Beschäftigung mit inzidenztheoretischen Fragen, die am Ende der zwanziger Jahre einsetzte, bildeten "die preistheoretischen Umwälzungen... (in der) Periode von den zwanziger Jahren bis zum 2. Weltkrieg"¹⁾.

Auf Grund dieses "Anstoßes" unternahmen es nunmehr zahlreiche Autoren, die Inzidenzfrage neu zu durchdenken. Die "moderne" Betrachtungsweise charakterisiert richtig BRÄUER, indem er meint, die Wirtschaftswissenschaftler zehrten "noch heute...im wesentlichen von theoretischen Grundanschauungen derjenigen Autoren, denen eine verhältnismäßig einfache Wirtschaftsverfassung, ein vergleichsweise einfaches, leicht übersehbares Steuersystem und eine bei rückschauender Betrachtung uns beneidenswert einfach erscheinende Gestaltung der einzelnen Steuerformen vorschwebte". Deshalb habe sich "der Schwerpunkt unserer wissenschaftlichen Interessen...gegenüber der älteren Steuerlehre...stark verlagert. Die Verfolgung dieser...Probleme führt notwendig aus dem engeren Kreis der Steuerlehre hinaus in die allgemeine Wirtschaftstheorie und in das weitere, umfassende Gebiet der Steuerwirkungen"²⁾.

Dieser Schwerpunktverschiebung ist nun im einzelnen nachzugehen.

1) Ott, Alfred E., Preistheorie, a.a.O., S. 2. Ott bezieht sich hier vor allem auf Steinbrück, Klaus, Vom unvollkommenen Markt zur heterogenen Konkurrenz, Eine Dogmengeschichte der preistheoretischen Umwälzungen der Gegenwart, 2. Aufl., Mainz, 1954.

2) Veröffentlichungen...Eilsen, a.a.O., 1. Teil, S. 294/95, (nur hier gesperrt).

D. Entwicklung der Steuerinzidenzlehre seit SELIGMANs

Dogmengeschichte

Wie eben ausgeführt, können die teilweise scharfsinnigen Erörterungen der Inzidenzfrage nicht darüber hinwegtäuschen, daß neben den orthodoxen Mitteln die gewohnte Sicht nicht mehr ausreichte. Die zahlreichen schwerwiegenden, kritischen Einwände verdeutlichen ferner, daß die bisherigen Erklärungsversuche der Inzidenz die weitere Entwicklung nicht mehr ausschließlich zu prägen und zu bestimmen vermögen. Neue Ansätze mußten gesucht und gefunden werden, die es ermöglichten, zu fruchtbaren theoretischen Ergebnissen zu gelangen. Dies geschieht im wesentlichen auf zwei Wegen.

Zum einen werden die Vorgänge auf den Einzelmärkten umfassender und vollständiger erfaßt und veranschaulicht, um die älteren Resultate zu modifizieren.

Zum anderen bemüht man sich wiederum verstärkt, die Inzidenzlehre in die allgemeine Wirtschaftstheorie einzubauen, um mit Hilfe der gesamtwirtschaftlichen Betrachtungsweise die Zusammenhänge zutreffender beurteilen zu können.

Hier sollen zunächst diejenigen Autoren im Vordergrund stehen, welche versuchen, die Partialanalyse auszubauen. An den Anfang gestellt werden die Ansichten der Theoretiker, die der Meinung sind, es müsse berücksichtigt werden, daß der Staat die Steuereinnahmen wieder ausgibt. Diese Auffassung ist zudem auch für die volkswirtschaftliche Betrachtung folgenreich.

I. Mikroökonomische Inzidenztheorien

1. Berücksichtigung der Staatsausgaben

"Die Verwendungsweise der Steuer seitens des Staates ist...ein für alle Fälle gemeinsamer Faktor und kann einfach eliminiert werden", hatte noch WICKSELL¹⁾ angenommen. WICKSELL sah zwar richtig, daß die Steuereinnahmen durch den Staat ausgegeben werden; er übersah jedoch, daß zwischen den Zeitpunkten, zu denen die Steuer erhoben und deren Ertrag verwendet wird, ein kürzerer oder längerer Zeitraum verstreichen kann. Der sachliche Grund für die Vernachlässigung der Wirkungen staatlicher Steuerverwendung war nicht zuletzt ein rein quantitativer, denn bei sehr niedrigen Steuern konnte der Theoretiker die Ausgabeeffekte noch mit einiger Berechtigung ausklammern. Diese Begründung galt jedoch immer weniger. Mit der Entwicklung zum "Steuerstaat" (SCHUMPETER) war der Einfluß, der von der Verwendung der Steuereinnahmen auf die Inzidenz ausging, nicht mehr zu übergehen.

Ohne daß zunächst die Vorstellung des wirtschaftlichen Kreislaufs expressis verbis eine entscheidende Rolle gespielt hätte, schlägt nun DE VITI DE MARCO²⁾ die folgende Modifikation der Inzidenzanalyse vor. Er geht von dem Gedanken aus, die privaten und die öffentlichen Güter verursachten Produktionskosten. Darüber hinaus nimmt er an, "daß die öffentlichen Güter bei allen Steuerzahlern in gleichem Maße an der Hervorbringung der Einkommen mitwirken"³⁾, eine Voraussetzung, die der Autor selbst zutreffend als nicht realistisch beurteilt.

1)Wicksell, Knut, Zur Lehre..., a.a.O., S.71. Siehe oben S.30.

2)de Viti de Marco, Antonio, Grundlehren der Finanzwirtschaft, Tübingen, 1932, insbes. S.88-103.

3)Ebenda, S.96/97. Im wesentlichen ablehnend hierzu Neumark, Fritz, Theorie und Praxis der modernen Einkommensbesteuerung, Bern, 1947, und die dort genannten Autoren.

Die übliche theoretische Schlußfolgerung, die überwiegend die Reaktionen der Angebotseite im Blick hat, sieht DE VITI DE MARCO mit zwei "altherkömmliche(n) Irrtümer(n) der klassischen Volkswirtschaftslehre"¹⁾ behaftet. Erstens die völlige Trennung zwischen den Sphären der öffentlichen und der privaten Wirtschaft (MANNs "Anteilsystem"), woraus die Auffassung folge, die Steuer sei als ein "Vermögensverlust für (den Steuerzahler) und die Gesellschaft zu betrachten". Zweitens würden "alle wirtschaftlichen Erscheinungen und daher auch die Steuer vom Gesichtspunkt des Produzenten aus behandelt"²⁾. Es werde verabsäumt, "der Steuer auf ihrem Wege in den Händen des Staates...zu folgen. Noch weniger kümmert sich jemand darum, welche Wirkungen die öffentlichen Leistungen auf das Budget des privaten Erzeugers ausüben"³⁾

Um die Voraussetzungen und Ergebnisse der seitherigen Lehren zu korrigieren, "genügt es, den Irrtum fallen

1)de Viti de Marco, Antonio, a.a.O., S.95.

2)Ebenda. In diesem Zusammenhang ist auf das Verhältnis zwischen Staat und Gesellschaft, wie es in der Soziologie gestellt ist, aufmerksam zu machen. Während die ältere deutsche soziologische Literatur im Anschluß an Hegel dazu neigte, diese beiden Bereiche zu trennen, trifft die ausländische (und die zeitgenössische deutsche) Soziologie diese Unterscheidung nicht mehr. So äußert Eschenburg die Ansicht, "Staat und Gesellschaft stehen in einem dauernden Spannungsverhältnis" und beide "stehen...nicht isoliert nebeneinander, sondern bilden ein Ganzes" (Eschenburg, Theodor, Staat und Gesellschaft in Deutschland, Stuttgart, 1956, S.20/21) Vgl. auch Staat und Politik, hrsg.v. Fraenkel, Ernst und Bracher, Karl Dietrich, Frankfurt, 1957, S.89. Diese Entwicklung spiegelt die Grundtendenzen gegenwärtiger Verfassungswirklichkeit wider, denn "in der Verlagerung des Schwergewichts (sc.in bezug auf politisch folgenreiche Entscheidungen) vom Parlament weg auf Verwaltung und Parteien meldet sich die Verflechtung von Staat und Gesellschaft an; denn genau diese beiden Instanzen fungieren als die Transformatoren vom Staat zur Gesellschaft (Verwaltung) und umgekehrt von der Gesellschaft zum Staat (Parteien und Verbände)" (Habermas, Jürgen, u.and., Student und Politik, Neuwied, 1961, S.23).

3)Ebenda, S.95/96, Anm.3. Kritisch hierzu Fasiani, Mauro, Elementi per una teoria della durata del processo traslativo dell'imposta in una società statica; in (leicht) gekürzter englischer Übersetzung durch Webb, und Lerner, RESt, vol.II, Nr.2, 1934/35, S.135. Vgl. auch ders., Der gegenwärtige Stand der reinen Theorie der Finanzwissenschaft in Italien, 3.Teil, übers.v. Fried, Hans, ZfN, Bd. IV, 1933, S.369, Anm.2 (Zitat Einaudi).

zu lassen, daß die Steuer, sowie sie aus der Wirtschaft des Steuerzahlers ausscheidet, ein verlorener Betrag sei, und den Gebrauch, den der Staat von ihr macht, zu berücksichtigen"¹⁾. Die von DE VITI DE MARCO mit Recht abgelehnte Auffassung, eine Steuer sei vom Augenblick ihrer Zahlung an für die Gesellschaft völlig verloren, hatte in besonders ausgeprägter Weise SAY vertreten, wenn er sagt, "du moment que cette valeur (sc. die Steuer) est payée par le contribuable, elle est perdue pour lui; du moment qu'elle est consommée par le gouvernement ou ses agens, elle est perdue pour tout le monde, et ne se reverse point dans la société"²⁾.

Nunmehr verschiebt sich die theoretische Fragestellung auf das Problem, wie, nicht mehr ob überhaupt oder warum, die Verwendung der Steuergelder durch den Staat berücksichtigt werden solle. DE VITI DE MARCO gibt der Analyse der Steuerinzidenz unter der erwähnten geänderten Grundvoraussetzung ein neues Aussehen: Das Angebot bleibt "zunächst" konstant; dagegen sei es "undenkbar, daß die Nachfrage dieselbe bliebe,... denn mit einer solchen Annahme fiel ja geradezu der Grund...für die Einhebung der Steuer weg"³⁾. Die Steuer verschiebt die Nachfragekurven der Steuerpflichtigen und des Staates nach privaten Gütern, Dadurch wird das bisherige Gleichgewicht gestört⁴⁾. Für die Inzidenztheorie sei daraus zu folgern, daß "die Erzeuger der Güter, für die Nachfrage und Preis gestiegen sind, (die Steuer)überwälzen; die anderen tragen ihre Last selbst"⁵⁾.

1) de Viti de Marco, Antonio, a.a.O., S.97. Vgl. hierzu Robertsons Kritik am Colwyn Report, oben S.38.

2) Say, Jean Baptiste, Traité d'Economie Politique, 5. Aufl., III, Paris, 1826, S.146.

3) de Viti de Marco, a.a.O., S.99. Zu der "unhöflichen Beurteilung klassischer Steuerlehre" (Holden) vgl. ders., Incidence of Taxation as an Analytical Concept, AER, vol. XXX, 1940, S.774-786. Holden lehnt die Meinung, die Wirkung öffentlicher Ausgaben auf Nachfrage und Inzidenz sei stets vernachlässigt worden, als Verwechslung formaler Technik mit eigentlicher Substanz ab. Die Veränderung und Komplizierung ökonomischer Daten, nicht die behauptete Einseitigkeit des Verfahrens mache die Betrachtungsweise der Klassiker für die Verhältnisse der Gegenwart unbrauchbar.

4) Vgl. de Viti de Marco, a.a.O., S.93/94.

5) Ebenda, S.100.

Diesem neuen ersten Akt schließt sich in einem zweiten die Anpassung des Angebots an die veränderte Nachfragesituation an, "deren Untersuchung eine ganze Kasuistik an den Tag bringen würde, je nach dem ob das dem Steueranfall unterliegende Unternehmen vorwiegend festes, schwer freizumachendes oder vorwiegend umlaufendes, rasch freizumachendes Kapital verwendet"; ferner "je nach dem ob das Unternehmen mit steigenden oder fallenden Gestehungskosten arbeitet", und schließlich, "ob es sich um Güter handelt, nach denen eine elastische oder starre Nachfrage besteht; ob es sich um feste oder veränderliche Erträge handelt, usw."¹⁾. Durchaus traditionsgemäß folgt die Dramaturgie dieses zweiten Aktes der Analyse dem von MANN so heftig kritisierten Prinzip des Ausgleichs der Profite.

2. Einflüsse bestimmter Staatsausgaben auf einem

Einzelmarkt

DE VITI DE MARCO hat mit seinen Gedanken mehr allgemein-theoretische Anregungen gegeben. Diese werden in neueren mikroökonomischen Untersuchungen aufgegriffen, welche die Einflüsse bestimmter Staatsausgaben auf einen besteuerten Einzelmarkt zum Thema haben.

So prüft KENDRICK kombinierte Angebots- und Nachfragewirkungen der Besteuerung. Er berücksichtigt dabei die gezielte Wiederverwendung ihres Ertrages und beschränkt die Frage nach der Wirkung öffentlicher

1) de Viti de Marco, a.a.O., S. 101.

Ausgaben streng auf die Inzidenzwirkung¹⁾. Er argumentiert, um die Inzidenz zu bestimmen, sei es notwendig, sich über die Wirkung ausgegebener Fondsmittel auf das Angebot des oder die Nachfrage nach dem betreffenden besteuerten Gut klar zu werden²⁾.

Als Beispiel wird eine Kraftstoffsteuer (tax on gasoline) herangezogen, deren Erträge, wie KENDRICK annimmt, gewöhnlich zum Straßenbau verwendet würden. Auf Grund der dann verbesserten Straßenverhältnisse wird es für möglich gehalten, daß sich die Nachfragekurve nach rechts verschiebt. Die Konsumenten bezahlen einen über den Steuerbetrag hinausgehenden Preis, wenn die Bedingungen Wettbewerb und Herrschaft des Gesetzes zunehmender Kosten in der Kraftstoffproduktion erfüllt sind.³⁾ Wenn der Kraftstoff dagegen mit abnehmenden Kosten erzeugt wird, trägt der Konsument überhaupt keine Steuer, da die Erhöhung der Nachfrage nach Treibstoff einen Preis sich einspielen läßt, der niedriger liegt als der Preis, der vor Einführung der Steuer zu entrichten war.

Weil angenommen wird, die Nachfrage sei konstant und die Angebotskurve verschiebe sich nach rechts, zeigt die traditionelle Analyse in diesem Fall, daß der Verbraucher einen höheren Betrag als die Steuersumme trägt⁴⁾. Indem er das grundsätzliche Verbot,

1) Kendrick, M. Slade, Public Expenditure; A Neglected Consideration in Tax Incidence Theory, AER, vol. XX, 1930, S. 226-230. Auf die gegenüber der Gegenwart relativ geringfügige Steuerbelastung in der Zeit vor dem Ersten Weltkrieg ist es hauptsächlich zurückzuführen, daß die bereits von Edgeworth und Stamp angeregten Untersuchungen dieser Art nicht auf fruchtbaren Boden fielen. Zur Prioritätsfrage vgl. Fasiani, Mauro, Der gegenwärtige Stand der reinen Theorie der Finanzwissenschaft in Italien, 1. Teil, übers. v. Rosenstein-Rodan, P. N., ZfN, Bd. III, 1932, S. 652, der darauf hinweist, daß Kendrick einen Teil der vorher von de Viti de Marco aufgestellten allgemeinen Theorie "auf einen Spezialfall...angewendet hat".

2) Vgl. Kendrick, a. a. O., S. 227. S. auch die zweckgebundene Zuckersteuer bei Hicks, U. K., The terminology of tax analysis, EJ, vol. LVI, 1946, S. 49.

3) Kendrick, a. a. O., S. 228-230.

4) Kendrick, a. a. O., S. 230. Für den Fall konstanter Kosten wird verwiesen auf Brown, Harry Gunnison, The Economics of Taxation, New York, 1924, S. 59.

aus Steuereinnahmen spezielle Fonds zu bilden, berücksichtigt, hält KENDRICK "im ganzen die gegenwärtige Praxis nicht für ungerechtfertigt, die öffentlichen Ausgaben sehr allgemein und unbestimmt, die Inzidenz der Besteuerung...höchst ausführlich und spezifiziert zu behandeln"¹⁾. Der Einfluß auf die Inzidenz einer Steuer könne dann nicht vernachlässigt werden, wenn die Wiederverausgabung der Steuereinnahmen mit ihrer Erhebung verbunden ist. Die Wirkung der Ausgabe auf Angebot und (oder) Nachfrage ist in Betracht zu ziehen, wenn der Steuerträger bestimmt werden soll.²⁾ KENDRICK fragt in dreifacher Weise: Wird die Nachfrage erhöht? Vermindert sich das Angebot? Werden die Produktionskosten des Angebotes reduziert? Durch diese Fragestellung werde, wie KENDRICK ausführt, eine enge Verbindung zwischen den Produktionskostentheoremen der allgemeinen Wirtschaftstheorie einerseits und der Erklärung der Steuerüberwälzung und -inzidenz in der Finanzwissenschaft andererseits hergestellt.³⁾ Damit schießt KENDRICK jedoch über das Ziel hinaus. Seine Meinung, die Brücke zwischen beiden Disziplinen sei damit bereits geschlagen, muß eher bedenklich stimmen. Die Frage nämlich, wie sich diese beiden Wissenschaftszweige zu einer Synthese zusammenfassen lassen, gehört zu den schwerwiegendsten und aktuellsten Problemen der Sozialwissenschaften. Diese betreffen ^{auch} normative Erörterungen, wie die Frage nach der optimalen Aufteilung der Ressourcen auf den privaten und den öffentlichen Sektor. Es handelt sich hier um einen Ausschnitt aus dem Ideenkreis, der mit "Renaissance der political economy" umschrieben wird, "deren Ausmaß und Richtung noch nicht endgültig abzustecken sind"⁴⁾.

KENDRICKs Betrachtungen weisen im wesentlichen "nur" Steuerfragen auf, so daß betont werden muß, Umfang

¹⁾Kendrick, M. Slade, The Incidence and Effects of Taxation: Some Theoretical Aspects, AER, vol. XXVII, 1937, S. 725-734, hier S. 727.

²⁾Ebenda, S. 727.

³⁾Ebenda, S. 728.

⁴⁾Recktenwald, Horst Claus, Neuere Entwicklungen in der Finanzwissenschaft, JbF, Bd. 13, 1962, S. 266.

und Bedeutung des von ihm untersuchten Marktes rechtfertigen seine Überzeugung nicht. Mit Recht kritisiert daher BUEHLER, KENDRICK beschränke die Wirkungen öffentlicher Ausgaben unzulässigerweise auf die Inzidenz der analysierten Spezialsteuer. BUEHLER ist zutreffend der Meinung, die "Inzidenz einer Steuer (könne) auch durch die Wiederverausgabung der Fonds modifiziert werden, die von anderen Steuern... stammen"¹⁾. Insofern diese Ausgaben die Umstände ändern, die den Preis des besteuerten Gutes bestimmen, mache es keinen Unterschied, ob diese Ausgaben aus speziellen oder generellen Fonds fließen²⁾. Konsequenterweise kommt BUEHLER zu dem Ergebnis, die Wirkungen öffentlicher Ausgaben auf die Inzidenz der Steuern seien "weitreichend und letztlich unbestimmt"³⁾.

Daß ferner die Verschiebungen der Angebots- und Nachfragekurven zeitlich auseinanderfallen, nimmt zu Recht HENDRICKS zum Anlaß, hinter die Thesen KENDRICKs ein Fragezeichen zu setzen. Während erstere sich nämlich, reibungsloser Wettbewerb vorausgesetzt, sofort zum neuen Gleichgewichtspunkt hinbewege, ändere die zweite ihre Lage auf jeden Fall nicht pari passu, möglicherweise nicht auf Jahre hinaus⁴⁾. Dieser Zeitraum ist allerdings unwahrscheinlich, da der Staat in aller Regel die Steuereinnahmen laufend ausgibt. Aber auch wenn (im Fall der Kraftstoffsteuer) das Aufkommen ohne längere Verzögerung verausgabt wird, ist eine sofortige Erhöhung der entsprechenden Nachfrage auf dem betreffenden Markt m.E. nicht ohne weiteres anzunehmen.

1) Buehler, Alfred G., Public Expenditures and the Incidence of Taxes: Some Theoretical Considerations, AER, vol. XXVIII, 1938, S. 674-683, hier S. 676, 677, 680.

2) Ebenda, S. 680.

3) Ebenda; vgl. auch S. 681, wo auf inverse Reaktionen sowie auf Substitutions- und Komplementärproduktionsfragen hingewiesen wird.

4) Hendricks, H. G., The Incidence of the Gasoline Tax, AER, vol. XXI, 1931, S. 88-89.

Der Gegeneinwand KENDRICKS¹⁾, der von ihm beschriebene Prozeß sei als ein kontinuierlicher Vorgang aufzufassen, wobei die Nachfragekurve nicht durch die noch unwirksame Verausgabung der gerade eingenommenen Kraftstoffsteuergelder unbeweglich sei, vermag im Rahmen des statischen Modells nicht zu überzeugen. Die Kritik ist berechtigt, daß die Nachfrage sich nach einer Steuererhöhung in der Regel weniger schnell verschiebt, als KENDRICK annimmt. Vom "tax announcement effect" (PIGOU) kann hier abgesehen werden.

Die zahlreichen Argumente und Gegenargumente weisen darauf hin, welches Gewicht den Erwägungen über die Inzidenz spezifischer Verbrauchsteuern beizumessen ist. Sie spielen eine entscheidende Rolle auch für ihre Rechtfertigung. Gerade für die Mineralölsteuer war in den letzten Jahren in der Bundesrepublik ein ständig steigendes Aufkommen nachzuweisen²⁾. In diesem Zusammenhang meint EHRLICHER, "die Verbrauchsteuern waren ursprünglich als spezifische Art der Einkommensbelastung gedacht, die das Einkommen nicht bei seiner Entstehung, sondern bei seiner Verwendung belasten sollten. Wenn heute die Mineralölsteuer...in den Vordergrund getreten ist, dann liegt diese Steueridee nur noch bedingt zugrunde, denn nur ein geringer Teil des Mineralölsteueraufkommens stammt aus einer Belastung des unmittelbaren Konsums, der überwiegende Teil geht als Kostenfaktor in die Produktion ein"³⁾. Wenn EHRLICHER auch die Tatsache übergeht, daß die Tabaksteuer, über deren Inzidenz nicht das gleiche gesagt werden kann, eine ähnlich große haushalts-

1) Kendrick, M. Slade, The Gasoline Tax: A Reply, AER, vol. XXI, 1931, S. 89-90.

2) Im Voranschlag des Bundeshaushalts 1963 3,9 Mrd. DM, im Jahre 1962 3,68 Mrd. DM. Vgl. Finanzbericht 1963, Bonn, o. J., S. 169.

3) Ehrlicher, Werner, Die deutsche Finanzpolitik seit 1924, Schriftenreihe des Instituts "Finanzen und Steuern", H. 65, Bonn, 1961, S. 17.

mäßige Bedeutung hat, so wird doch klar, daß Verschiebungen der Inzidenz die Einschätzung dieser Steuern wesentlich ändern können.

Die Fragen der Wirkungen ad hoc gebildeter Fonds auf die Inzidenz einer Steuer bildeten den Hauptgegenstand der Untersuchungen, die nach der Einführung der "Processing Taxes" in den Vereinigten Staaten von Nordamerika durch den Agricultural Adjustment Act vom 12. Mai 1933 angestellt wurden¹⁾.

Die Abgaben dienten der Finanzierung eines Programms zur Produktionseinschränkung für neun landwirtschaftliche Erzeugnisse. Das Gesetz nahm ausdrücklich an, diese Steuern würden von den Konsumenten der belasteten Güter getragen²⁾. Die Ergebnisse der erwähnten Arbeiten stimmen darin überein, der gesetzlichen Formulierung nur deklaratorische Bedeutung beizulegen, denn es sei übersehen worden, daß die wahrscheinliche Inzidenz von den ökonomischen Gegebenheiten abhängig sei³⁾. Das Verdienst, darauf

1) Vgl. Shepherd, Geoffrey, The Incidence of the AAA Processing Tax on Hogs, JFE, vol. XVII, 1935, S. 321-334; Kendrick, M. Slade, The Processing Taxes and Some Problems Raised by them, JFE, vol. XVII, 1935, S. 307-317; ders., The Processing Tax on Wheat, AER, vol. XXVI, 1936, S. 621-636; Ferger, Wirth F., Windfall Tax and Processing Tax Refund Provisions of the 1936 Revenue Act, AER, vol. XXVII, 1937, S. 45-60; ders., The Measurement of Tax Shifting: Economics and Law, QJE, vol. LIV, 1940, S. 429-454. Diese Veröffentlichungen sind auch wichtig für die empirische Inzidenzforschung.

2) Vgl. Ferger, Wirth F., a.a.O., S. 48.

3) Inzwischen hat sich diese Auffassung doch so weit durchgesetzt, daß in einem deutschen höchstgerichtlichen Urteil zur Inzidenz einer **Vergnügungssteuer** ausdrücklich gesagt wird, "darüber, in welcher Weise die Veranstalter ihre steuerliche Belastung im Wege der Überwälzung an die Benutzer der Veranstaltung weitergeben, enthält das herkömmliche Vergnügungssteuerrecht ebensowenig Bestimmungen wie regelmäßig andere die Überwälzung beabsichtigende Steuergesetze, insbesondere die Verbrauchsteuergesetze.... Die Überwälzbarkeit einer Steuer hat demnach nicht zum Inhalt, daß dem Steuerschuldner die rechtliche Gewähr geboten wird, er werde den als Steuer gezahlten Geldbetrag etwa wie einen durchlaufenden Posten von der dem Steuergesetz der Idee nach als Steuerträger gemeinten Person auch ersetzt erhalten. Die Steuerüberwälzung ist ein wirtschaftlicher Vorgang; das Gesetz überläßt es dem Steuerschuldner, den Steuerbetrag in (Fortsetzung s.S. 49)

damals hingewiesen zu haben, gebührt unter anderen SHEPHERD, der zu der Überzeugung gelangte, Produzenten und Konsumenten teilten sich in indirekt proportionalem Verhältnis ihrer Angebots- und Nachfrageelastizitäten in die Inzidenz¹⁾. In einem Diskussionsbeitrag äußerte BLOUGH sogar die Auffassung, die Farmer zahlten im Endeffekt sich selbst die Unterstützungsbeträge für die Einschränkung der Produktion, da ihr Angebot nicht durch die Steuer, sondern durch das Einschränkungsprogramm beeinflusst und bestimmt werde²⁾. SHEPHERD machte richtig darauf aufmerksam, die Annahmen über Änderungen der Nachfrage nach Agrarprodukten stießen auf weit stärkere Schwierigkeiten als im Fall der Kraftstoffsteuer. Sie seien vor allem deshalb unsicher, weil die wenig flexiblen Konsumgewohnheiten bei landwirtschaftlichen Erzeugnissen eventuelle Wirkungen der Steuerverausgabung auf die Inzidenz minimieren³⁾. Nur für die "processing tax" auf Weizen nahm KENDRICK an, die Verbraucher trügen die Steuer auch wirklich, da die Fonds dazu bestimmt gewesen wären, den Weizenpreis zu erhöhen⁴⁾. Diese Begründung kann jedoch deshalb nicht überzeugen, weil die Reaktionen der Abnehmer nicht berücksichtigt sind.

(Fortsetzung der Anm.3 von S.53)
die Kalkulation einzubeziehen und die Wirtschaftlichkeit seines Unternehmens auch dann zu wahren; letztlich hängt es von der Marktlage ab, ob dem Steuerzahler die Überwälzung gelingt". Der Text der Entscheidung erwähnt dann als Quelle steuerrechtliche und finanzwissenschaftliche Veröffentlichungen von Bühler, Welinder, Schmolders und Amonn. Vgl. Entscheidungen des Bundesverfassungsgerichtes, AZ 1 BvL 31/58 vom 10.5.1962; zitiert nach einem vom Bundesverfassungsgericht auf Anforderung dankenswerterweise zur Verfügung gestellten Abdruck, S.30/31.

1) Vgl. Shepherd, Geoffrey, a.a.O., S.323.

2) Blough, R., a.a.O., S.337.

3) Shepherd, a.a.O., S.333. Ferner ist zu beachten, daß die "processing taxes" schon 1936 für verfassungswidrig erklärt wurden, woraus sich für die theoretische Analyse im Hinblick auf Konsumenten- und vor allem Produzentenerwartungen Konsequenzen ergeben, denen jedoch, soweit feststellbar, keine Untersuchungen gewidmet wurden.

4) Kendrick, M. Slade, a.a.O., S.630.

Die Autoren der in diesem **Kapitel** genannten Veröffentlichungen vernachlässigen im allgemeinen die Tatsache, daß die vermuteten wirtschaftlichen Vorgänge auf den einzelnen Märkten Zeit benötigen. Aus diesem Grunde sind die Ergebnisse Einwendungen ausgesetzt. Der Steuerträger läßt sich nicht eindeutig bestimmen. Das ist vor allem deshalb der Fall, weil die statische Analyse allzu begrenzt ist. Deshalb ist im folgenden auf die Versuche der Theoretiker einzugehen, die es sich zum Ziel gesetzt haben, den zu engen zeitlichen Rahmen der den Untersuchungen zu Grunde liegenden Modelle zu erweitern.

3. Versuche zur Analyse der kurzfristigen Anpassungen

Diese Vorhaben zielen darauf ab, die rein statische Betrachtung zu überwinden und damit den lange vernachlässigten Zeitfaktor einzubeziehen. Sie **modifizieren** die Erkenntnis der Anpassungsvorgänge auf besteuerten Märkten.

Im Modell der reinen Konkurrenz, dessen Voraussetzungen den meisten der bisher genannten Arbeiten implizite oder explizite zu Grunde liegen, spielt die Kategorie der Zeit infolge der Annahme unendlich kleiner Reaktionsgeschwindigkeit keine Rolle. Die Auswirkungen des Zeitmoments auf die Steuerinzidenz konnten um so eher ausgeklammert bleiben, als "hier der objektiven Marktsituation entsprechende maximale Preis bereits erzielt wird"¹⁾. Die Frage nach dem Steuerträger kann jedoch realistischerweise ohne Bestimmungsversuche der zur endgültigen Überwälzung benötigten Zeit nicht zufriedenstellend beantwortet werden. Von den Annahmen über deren Dauer hängt es ab, welche Wirkungen von der Besteuerung

1) Schmolders, Günter, Allgemeine Steuerlehre, 3. Aufl., Berlin, 1958, S. 109.

erung ausgehen¹⁾. "Je nach der Wahl des Zeitraumes, für den die Markt- und Preiswirkungen der Besteuerung analysiert werden, kann daher das Ergebnis durchaus verschieden sein..."²⁾.

a. Inzidenz in der "market period"

Das Zeitintervall, worauf sich das wissenschaftliche Interesse insbesondere FAGANs zunächst richtete, ist das der "market period"³⁾. Darunter ist der Zeitraum zu verstehen, in dem - unter den Bedingungen des reinen oder des monopolistischen Wettbewerbs - das Güterangebot den produzierten Gütervorrat nicht übersteigt. Der Marktpreis ist hier der Preis, der sich in der so definierten "market period" bildet. Für beide Konkurrenzformen wird weiter vorausgesetzt, die Steuern seien allgemein und würden vom Steuerzahler als langfristig angesehen; ferner ließen sie die Nachfrage unverändert, und die Wettbewerber in beiden Marktformen wiesen identische Kosten- und Nachfragekurven auf.

1) Mit den "Erscheinungen, die das für die Beendigung des Überwälzungsprozesses erforderliche Zeitintervall zu verlängern oder abzukürzen tendieren", beschäftigt sich eine Untersuchung Fasianis (Fasiani, Mauro, Elementi..., a.a.O., und Materials for a Theory of the Duration of the Process of Tax Shifting, a.a.O., und vol. I, S. 81-101). Danach ist die Dauer des Überwälzungsprozesses eine Funktion mehrerer Variablen, nämlich der Dauer des Produktionsprozesses, der Grenzstückkosten, des Zeitpunktes der Steuerauflegung, des Steuerbetrages und des Zeitraumes zwischen der Beendigung eines Produktionsvorganges und dem Ende des darauf folgenden. Entscheidend ist dabei die zuletzt genannte Veränderliche. Voraussetzungen sind ein stationärer Zustand der Wirtschaft, freier Wettbewerb "an der Grenze", geschlossener Markt und eine spezielle Steuer. Letztere hat keine anregende Wirkung; die Wiederverausgabe wird nicht berücksichtigt. Die Untersuchung kommt zu dem Ergebnis, der Zeitbedarf des Überwälzungsprozesses sei gleich dem Zeitraum, an dessen Ende die Gleichheit von Grenzkosten und Preis wiederhergestellt ist (a.a.O., S. 124).

2) Schmolders, Günter, a.a.O., S. 109.

3) Fagan, Elmer D., Tax Shifting in the Market Period, AER, vol. XXXII, 1942, S. 72-86.

Für den Fall des monopolistischen Wettbewerbs soll außerdem Preisinterdependenz zwischen den Anbietern herrschen und jedes Unternehmen als "repräsentatives" innerhalb der Branche gelten¹⁾. FAGAN behauptet nun, die Wirtschaftspläne der Anbieter in der "market period" und in der darauf folgenden Produktionsperiode seien "synchronisiert"²⁾. Steuern, welche die Verfügung über den produzierten Gütervorrat beeinflussen, üben dann gleichzeitig ihren Einfluß auf die Produktionsrate der anschließenden Periode aus. Hier zeigt sich insofern eine schwache Stelle in FAGANs Argumentation, als seine Annahme, die Länge der folgenden Periode sei bei gegebener Kapazität typisch, das Problem der Dauer eines Planungszeitraumes (des "ökonomischen Horizontes") nicht für alle Fälle befriedigend löst.

b. Inzidenz spezifischer Steuern und Wertsteuern

in der "market period"

Besonderes Augenmerk schenkt FAGAN der Wirkung von Mengensteuern und Wertsteuern. Er ist der Auffassung, sie beeinflussen bei reiner Konkurrenz den Preis in der Marktperiode nicht. Unter den Bedingungen monopolistischer Konkurrenz hingegen werde die zuerst genannte, nicht aber die zweite Form der Besteuerung eine Preiserhöhung verursachen. Dabei wird vorausgesetzt, das besteuerte Gut sei nicht lagerfähig. Handelt es sich jedoch um ein Produkt, das sowohl auf Lager genommen als auch selbst verbraucht werden kann, so führe bei reinem Wettbewerb eine spezifische Steuer zu einer Marktpreiserhöhung, ebenso bei monopolistischem Wett-

1) Vgl. auch das folgende Kapitel 4.

2) Fagan, Elmer D., a.a.O., S. 72.

bewerb auf den beiden "Märkten". Eine Wertsteuer bewirke infolge negativ geneigter Nachfragekurve eine Marktpreissenkung bei freiem Wettbewerb, bei monopolistischem dagegen in beiden "Märkten" Preiserhöhungen.

Ein Vergleich beider Steuerformen zeigt, daß die Mengensteuer eine größere Preiserhöhung verursacht, wenn sie im Zeitpunkt der Steuerauflegung einem Prozentsatz des Marktpreises entspricht, der dem Satz der Wertsteuer gleicht¹⁾.

Kritisch ist hier anzumerken: Nicht nur die (kurze) Periode im Sinne FAGANs schließt unmittelbar an die "market period" an. Das kann auch von der langen Periode gesagt werden. Der Sinn der Abgrenzung, die FAGAN vornimmt, ist darin zu sehen, daß die einseitig statische Analyse im Sinne MARSHALLs, welche die lange Periode untersucht, durch die Sequenzanalyse, d.h. die Analyse von aufeinander folgenden (kürzeren) Zeiträumen ersetzt wird. Eine sachlich richtige Abgrenzung, besonders der Marktperiode, bereitet jedoch stets Schwierigkeiten. Wenn sie mit einiger Berechtigung vorgenommen werden kann, wie im Fall bestimmter Agrarprodukte, weist RECKTENWALD zwingend nach, daß "die Verkäufer ceteris paribus zum großen Teil die Steuer"²⁾ tragen.

c. Inzidenz dieser Steuerformen in der kurzen Periode

Die Steuerüberwälzung unter den Bedingungen reiner und monopolistischer Konkurrenz in der kurzen Periode, in der nicht mehr die produzierten Vorräte das Angebot, sondern die gegebene Kapazität

1) Vgl. Fagan, Elmer D., a.a.O., S. 82.

2) Recktenwald, Horst Claus, a.a.O., S. 101.

das Angebot begrenzen, analysiert FAGAN zusammen mit JASTRAM¹⁾. Wiederum in bezug auf die beiden oben genannten Steuerformen und ihre Wirkungen kommen die beiden Autoren zu dem Resultat, bei freiem Wettbewerb ziehe die Wertsteuer eine stärkere Preiserhöhung je Produkteinheit nach sich als die spezifische Steuer²⁾. Die Schlußfolgerung ergebe sich in dieser Marktform immer; dagegen gelte bei monopolistischem Wettbewerb nicht für jeden Fall, daß eine spezifische Steuer eine größere Preissteigerung als eine Wertsteuer bewirkt³⁾.

Träfen diese Schlüsse immer und eindeutig zu, so wäre für die finanzpolitische Verwendbarkeit der Steuerinzidenztheoreme viel gewonnen. Es ist jedoch einzuwenden, daß - gerade im Hinblick auf letzteres - eine größere Zahl der die Inzidenz beeinflussenden Faktoren berücksichtigt werden muß, als es hier der Fall ist. Schon die begriffliche Ausweitung, welche die Autoren vornehmen, ließe das wünschenswert sein. Deshalb erscheinen die für die kurzfristige Anpassung aufgestellten Sätze noch verbesserungsbedürftig.

Die Kritik hat denn auch zu Recht darauf hingewiesen, die genannten Theoreme seien "atypisch". "Es ist seit langem anerkannt, der Käufer werde desto eher die Steuer tragen, je elastischer das Angebot des Steuergegenstandes ceteris paribus ist"⁴⁾. PRITCHARD meint daher auch, die Geltung der Sätze FAGANS und JASTRAMS hänge mehr von den relativen Größenverhältnissen der beiden erwähnten Steuerformen und von der Art der Festsetzung der Wertsteuer ab. Damit tritt der Einfluß der Periodenbildung und der Sequenzanalyse in der Steuerinzidenztheorie gegenüber der Wirkung der rein steuertechnischen Ausge-

1) Fagan, Elmer D., und Jastram, Roy W., Tax Shifting in the Short-Run, QJE, vol. LIII, 1939, S. 562-589.

2) Vgl. Fagan und Jastram, a.a.O., S. 573.

3) Ebenda, S. 584/85.

4) Pritchard, L.J., The Effects of Specific and Ad Valorem Taxes, QJE, vol. LVIII, 1944, S. 149-152, hier S. 152, (Übersetzung des Verfassers).

staltung der Abgabe wieder mehr in den Hintergrund¹⁾.

Die beiden Veröffentlichungen bildeten den Ausgangspunkt für eine ganze Reihe von Untersuchungen über die Inzidenz der zwei Steuerformen. GILBERT kam hinsichtlich der Inzidenz von Wertsteuern unter den Bedingungen konstanter, zunehmender und abnehmender Kosten zu dem Ergebnis, daß sie im ersten und zweiten Falle den Konsumenten eine schwerere Last auferlegen als Mengensteuern. Im Falle abnehmender Kosten werden ebenfalls einer spezifischen Steuer nicht so schwerwiegende Folgen zugeschrieben, außer bei unelastischer Nachfrage nach dem besteuerten Gut²⁾. Demgegenüber machte JASTRAM geltend, GILBERTs Schlußfolgerungen wären - unter der impliciten Annahme, die Steuer könne die Kostenbedingungen eines Industriezweiges ändern - durch die einfachere Aussage zu ersetzen, daß es sich dabei um eine Situation vollkommener Konkurrenz in der long run - Betrachtung handelt³⁾.

Auf die methodischen Schwächen in den Arbeiten sowohl GILBERTs als auch FAGANs und JASTRAMs machte HIGGINS aufmerksam. Er wies nach, daß dabei die Wiederverausgabung des Steueraufkommens unberücksichtigt bliebe und die Anwendung der statischen Analyse vor allem die Forschungsergebnisse GILBERTs überpointiert erscheinen ließe. Ferner werde nicht berücksichtigt, daß die Erhebung einer Abgabe auf Verbrauchsgüter einen Einkommens- und Substitutionseffekt habe⁴⁾.

1) Vgl. Pritchard, L.J., a.a.O., S. 152.

2) Vgl. Gilbert, Donald Wood, The Shifting of Sales Taxes, QJE, vol. LIII, 1939, S. 275-285, hier S. 284, 285. - Zur Frage der Anwendung der Kostengesetze und der Rolle Marshalls vgl. Fagan, Elmer D., Tax Shifting and the Laws of Cost, QJE, vol. XLVII, 1933, S. 680-710, und ders., The Shifting of Sales Taxes under Joint Costs, PF, vol. VIII, 1953, S. 338-354. Für die Betrachtung der Steuern als eine Kostenart unter vielen, die alle einem allgemeinen "Gesetz" folgend gedacht werden, vgl. Carver, T.N., The Incidence of Costs, EJ, vol. XXXIV, 1924, S. 576-588.

3) Vgl. Jastram, Roy W., The Shifting of Sales Taxes, QJE, vol. LIV, 1940, S. 673-678, hier S. 677.

4) Higgins, Benjamin, The Incidence of Sales Taxes: A Note on Methodology, QJE, vol. LIV, 1940, S. 665-672, hier S. 667-669.

Dagegen ist jedoch zu sagen: Zumindest in der sehr kurzen Sicht können die Staatsausgaben durchaus als konstant angesehen und die zuletzt genannten Effekte vernachlässigt werden. Doch wird die Kritik den Zweifeln DUEs zustimmen können, ob die relative Steuerlastverteilung wirklich hinreichend durch einen Vergleich zweier Preiserhöhungen ermittelt werden könne, bei dem eine gegebene Steuer A und eine Steuer B so verglichen werden, daß auf den alten Preis der Satz der Steuer A angelegt wird.¹⁾ Der darin enthaltene Vorwurf mangelnder Exaktheit des Vergleichs ist berechtigt. Ferner ist der Zuschlag des Steuerbetrages auf den Verkaufserlös keine Voraussetzung von ausreichender Allgemeingültigkeit, wobei jedoch ihre große praktische Bedeutung nicht verkannt werden darf²⁾.

d. Körperschaftsteuerinzidenz in der short run - Betrachtung

In seiner Untersuchung der Inzidenz einer Körperschaftsteuer in der kurzen Periode kommt BROWN zu dem Ergebnis, bei den für die kurze und die lange Periode unterschiedlichen Resultaten handle es sich um Unterschiede des Grades und nicht der Art³⁾. Zur Überwältzbarkeit der Körperschaftsteuer in dieser Zeitspanne auf Grund der steuerbedingten Erhöhung der Grenzkosten bemerkt COSCIANI ergänzend, diese sei stets dann gegeben, wenn "nicht alle auf dem Markt tätigen Unternehmen zu einem unter den Durchschnittskosten (nach Abzug der den Produktionsfaktoren zu gewährenden Minimalentgelte) liegenden

1) Due, John, Ad Valorem and Specific Taxes, QJE, vol. LIV, 1940, S. 679-685. Vgl. auch die zustimmende Entgegnung Gilberts, a.a.O., S. 686-693.

2) Vgl. Recktenwald, Horst Claus, a.a.O., S. 121.

3) Brown, E. Cary, The Corporate Income Tax in the Short-Run, NTJ, vol. VII, 1954, S. 240-241.

Preis verkaufen, wie das in einer schweren wirtschaftlichen Depression vorkommen kann"¹⁾.

Im ganzen gesehen bekommt die in den perioden-analytischen Untersuchungen auftretende sehr große Zahl möglicher Fälle zwar die verschiedenen ökonomischen Verhaltensmöglichkeiten in den Griff. Die vielfältige Kasuistik entgeht jedoch häufig nicht der Gefahr, das Gesamtproblem aus den Augen zu verlieren und damit die Inzidenzwirkungen unbestimmbar zu machen.

4. Steuerinzidenz unter den Bedingungen monopolistischer Konkurrenz

In den im vorhergehenden Abschnitt genannten Veröffentlichungen, welche die kurzfristigen Anpassungen an eine Steuer analysieren, werden diese nicht nur unter der Annahme "freier Wettbewerb" untersucht. Auch die Marktform der monopolistischen Konkurrenz spielt eine Rolle, denn "das Modell der traditionellen vollkommenen Konkurrenz, bei der es keinerlei Monopole gibt, erscheint...für die Erklärung der realen Erscheinungen ungeeignet"²⁾. Auch bei RECKTERWALD findet sich der Hinweis, "in den heutigen industrialisierten Volkswirtschaften (seien) typische Marktformen...jene Märkte, auf denen der einzelne oder eine ganze Gruppe³⁾ den Preis unmittelbar beeinflusst"⁴⁾. Ebenfalls mit Recht meint KRELLE, "das

1) Cosciani, Cesare, Zur Frage der Überwälzbarkeit einer Körperschaftsteuer, FA, N.F. Bd. 19, 1959, S. 247-258, hier S. 254. Die Untersuchung kommt auf Grund recht realistischer Annahmen zu dem Ergebnis, in entwickelten Volkswirtschaften werde die Körperschaftsteuer mehr oder weniger auf die Verbraucher abgewälzt, womit über die Inzidenz auf längere Sicht nichts ausgesagt ist.

2) Arndt, Helmut, Unvollständiger Wettbewerb, HdSW, Bd. 10, 1959, S. 590.

3) Als Zusammenschlußmotiv industrieller Unternehmen

entscheidende ist festzuhalten, daß es praktisch nur solche Märkte gibt und ein Modell, das diese Tatsache außer acht läßt, zu falschen Ergebnissen führen muß¹⁾. Damit ist ein neues Moment in die Analyse der Steuerwirkungen eingeführt, nämlich die Anpassung der Preise seitens der Anbieter, nicht mehr die der Mengen.

Die Preistheorie hat damit ihre Annahmen geändert, und zwar erweitert, indem sie nach Inhalt und Umfang neue Umstände berücksichtigt. Die Steuerinzidenzlehre folgt dem von der Preistheorie vorgezeichneten Weg.

Von den beiden Monographien CHAMBERLINS²⁾ und ROBINSONS³⁾, welche die Grundlagen für dieses neue Gebiet der Theorie gelegt haben, ist hier vor allem diejenige ROBINSONS⁴⁾ heranzuziehen.

(Fortsetzung der Anm.3 von Seite 62)
wird von kompetenter Seite "die Gewinnung quasimonopolistischer Positionen" offen genannt (Herrmann, Walther, Industrielle Organisationen, HdSW, Bd. 5, 1956, S. 268).
4) Recktenwald, Horst Claus, a.a.O., S. 123. Die hier gemeinten Marktformen stehen m.E. den Realtypen näher als den Idealtypen. Es handelt sich bei diesen Versuchen zur Beschreibung und Erklärung der wirtschaftlichen Wirklichkeit nicht primär um Idealtypen, die treffsicher charakterisiert werden als "eine Abstraktion und eine Verallgemeinerung - ein Zauberkasten, in den wir Dinge hineinwerfen können, die einander ähneln, und die wir dann als eine einzige gleiche Sache wieder hervorziehen" (Morstein Marx, Fritz, Einführung in die Bürokratie, Neuwied, 1959, S. 70/71). Insofern die oben genannten Erscheinungen in der Wirklichkeit vorgefunden werden, sind sie zwar durch "isolierende Abstraktion" eigentlich erst denkbar zu machen; der Grad der Abstraktion erreicht jedoch m.E. nicht den, welchen das von Eucken angeführte Musterbeispiel eines Idealtypus, Thünens "isolierter Staat", aufweist. Vgl. Eucken, Walter, Die Grundlagen der Nationalökonomie, 6. Aufl., Berlin, 1950, S. 268-270. Wissenschaftsgeschichtlich und kritisch zu dem Begriffspaar Realtypus-Idealtypus äußert sich Machlup, Fritz, Idealtypus, Wirklichkeit und Konstruktion, Ordo, Bd. 12, 1960/61, S. 21-57.

1) Krelle, Wilhelm, Schriften des VfS, N.F. Bd. 12, Berlin, 1956, S. 71.

2) Chamberlin, Edward H., The Theory of Monopolistic Competition, Cambridge (Mass.), (1933) 1956.

3) Robinson, Joan, The Economics of Imperfect Competition, London, (1933) 1950.

4) Robinson, a.a.O., S. 76-82. Vgl. auch Brown, Harry Gunnison, The Economics of Taxation, New York, 1924, S. 96, 105, 116, 126.

a. Inzidenz einer Mengen- oder Stücksteuer

Die Autorin untersucht speziell die Auswirkungen einer Mengensteuer, wobei sie die Änderung in der Kostensituation des Anbieters berücksichtigt. Diese Steuerart bewirkt eine gleichförmige Anhebung der Durchschnitts- und Grenzkostenkurven um den Steuerbetrag. Im Fall konstanter Grenzkosten ergibt sich eine Preiserhöhung um die Hälfte der Steuersumme. Die Inzidenz der Abgabe liegt dann zu gleichen Teilen auf dem Anbieter und dem Nachfrager. Steigen die Grenzkosten, so ist die Preiserhöhung geringer als der halbe Steuerbetrag. Die Steuerlast verteilt sich dann ungleichmäßig: Nehmen die Grenzkosten auf der Angebotseite zu, trägt diese die höhere Steuerlast; das gleiche gilt für die Nachfrageseite. Im Extremfalle, wenn die Grenzkosten völlig unelastisch sind, können die Preise nicht erhöht werden. In dem der Realität am nächsten kommenden Falle sinkender Grenzkosten wird sich der Preis um ebensoviel wie oder um mehr als die Steuer erhöhen.

Für kleine Steuern und kurze Perioden hatte bereits SCHUMPETER die Preissteigerung einer besteuerten Ware um eine höhere als die Steuersumme mathematisch abgeleitet. SCHUMPETER hob hervor, daß sich damit diese Möglichkeit "auch vom Standpunkt der reinen Theorie" her zeigen lasse und nicht auf Monopolelemente oder Unvollkommenheiten der freien Konkurrenz zurückgeführt werden müsse¹⁾.

ROBINSONs Resultate sind unter der Annahme gewonnen worden, die Steuerauflage beeinträchtigt die Nachfrage nicht. Diese Voraussetzung ist allenfalls im Hinblick auf eine Unternehmung vertretbar. Sie kann jedoch dann nicht mehr aufrecht erhalten werden, wenn - wie es normalerweise der Fall ist - eine

1) Schumpeter, Joseph Alois, Das Wesen und der Hauptinhalt der theoretischen Nationalökonomie, Leipzig, 1908, S. 496/97.

Mengen- oder Stücksteuer mehreren rivalisierenden Firmen auferlegt wird, denn eine Preiserhöhung aller Firmen wird die Nachfrage nicht unverändert lassen, sehen wir von Sonderfällen einmal ab. Das Ausmaß der Preisbewegungen hängt in dieser Lage vom Umfang der Nachfrageverschiebungen und der Änderungsrate der Grenzkosten ab¹⁾.

Im ganzen gesehen kann OAKES' Ansicht zugestimmt werden, daß nämlich auf dem Gebiete der Steuerinzidenz unter den Bedingungen monopolistischer Konkurrenz eine Fülle möglicher Fälle und Verhaltensweisen konstruierbar sei. Diese kompliziert die Analyse und macht die aufgeworfenen Fragen teils unlösbar, teils läßt sie sie allzu einfach erscheinen²⁾. Ferner ist zu beachten, daß "eine p r ä z i s e Aussage...im Falle einer allen Firmen eines Industriebereiches auferlegten Stücksteuer (sich) nur unter sehr einschränkenden Voraussetzungen machen (läßt)"³⁾.

Bedingungen, die so eng sind, um ein genaues Ergebnis der Untersuchung zu gestatten, legt VON MERING zu Grunde. Seine Meinung, eine Stücksteuer bewirke eine Erhöhung des Produktpreises um den vollen Betrag der Steuer, wobei die Preiserhöhung einen Rückgang der Nachfrage hervorrufe, wodurch wiederum einige Firmen zum Ausscheiden aus der Produktion veranlaßt würden, beruht auf den (CHAMBERLINschen) Annahmen, alle Firmen wiesen die gleiche Nachfrage- und Kostensituation auf und setzten den, einen angemessenen Gewinn einschließenden Preis in Höhe der Durchschnittskosten fest.

Wie VON MERING wendet auch RECKTENWALD den Begriff der monopolistischen Konkurrenz, wie ihn CHAMBERLIN auffaßt, auf seine Analyse der Preisanpassung monopolistischer Anbieter nach Erhebung einer Mengensteuer an. Anders als bei VON MERING jedoch wird die Beantwortung der Frage, ob es zu einem Ausscheiden von

1) Vgl. Robinson, Joan, a.a.O., S. 68.

2) Vgl. Oakes, Eugene E., a.a.O., S. 80/81.

3) von Mering, Otto, Steuerüberwälzung, HdSW, 10. Bd., 1959, S. 180, (nur hier gesperrt).

Firmen auf Grund der Nachfrageänderung kommt, stärker vom Grad der Nachfrageelastizität abhängig gemacht. Ist diese gering, braucht es wegen der Geringfügigkeit der Umsatzeinbuße nicht dazu zu kommen; bei mehr elastischer Nachfrage trifft die Steuer den Anbieter, dessen Absatzkurve die optimale Produktionsmenge in ihrem Knick so bestimmt, daß er keine Absatzeinschränkung vorzunehmen braucht¹⁾.

Auf einem Oligopolmarkt ist das mehr oder weniger solidarische Verhalten der Oligopolisten entscheidend; die Nachfrageelastizität regelt das Ausmaß der Belastung der Konsumenten²⁾.

Das Argument, in den Kosten sei ein als üblich betrachteter Gewinn einkalkuliert, zeigt besonders deutlich den Unterschied zu der traditionellen Auffassung, die das Streben der Unternehmer nach maximalem Gewinn betont³⁾ und von den für die Marktform

1) Vgl. Recktenwald, Horst Claus, a.a.O., S. 124 f.

2) Ebenda, S. 126-129. Zu den Verhaltensmöglichkeiten des Oligopolisten vgl. Rose, Klaus, SL, Bd. 6, 1961, Sp. 1-7.

3) Vgl. den Hinweis von Merings, daß auch "Marshall bei aller Verschiedenheit der Gewinne doch daran festhält, daß die Erzielung eines bestimmten Gewinns auf die Dauer Voraussetzung der Produktion sei" (von Mering, Otto, Die Steuerüberwälzung, a.a.O., S. 245). Viele Anzeichen sprechen dafür, daß heute der Begriff des angemessenen Gewinns realistischer ist als der des maximalen. Dazu meint Seischab aus der Erfahrung des Betriebswirtschaftlers, "es geht in der Praxis der Wirtschaftsbetriebe, wie beobachtet werden kann, heute mehr um vergleichsweise angemessenen Gewinn als um Gewinnmaximierung"; gewinnmaximale Ausrichtung der Wirtschaftsbetriebe sei "eine Ausnahme, die, von Ausnahmen abgesehen, durch die Wirtschaftspraxis nicht bestätigt wird. Es gilt vielmehr, abseits allen subjektiven Gewinnstrebens, vorherrschend im Großbetrieb, das Prinzip der Angemessenheit, das durch die Gewinnerwartungen, die auf früheren Gewinnlagen beruhen und durch die Gewinnlage gleicher oder verwandter Betriebe normativ gestützt und dadurch objektiviert wird" (Seischab, Hans, Betriebswirtschaftliche Grundbegriffe, Stuttgart, 1961, S. 11 und 14, vom Verfasser gesperrt). Einen wichtigen Grund für dieses Verhalten nennt Giersch, wenn er mit Recht meint, in der Gegenwart werde das Gewinnstreben im Vergleich zum Sicherheitsstreben relativ zurückgedrängt, da der Staat höhere Gewinne, nicht aber erhöhte Sicherheit zu besteuern vermag" (Giersch, Herbert, Allgemeine Wirtschaftspolitik-Grundlagen, Wiesbaden, 1960, S. 201). Vgl. dazu die Meinung Schwantags, "Gewinnmaximierung und Sicherheit stehen in Widerspruch miteinander" (Schwantag, Karl, Eigenkapital als Risikoträger, ZfHf, NF 15. Jg., 1963, S. 228).

der vollständigen Konkurrenz geltenden Annahmen ausgeht. Unter diesen Konkurrenzverhältnissen beeinflusst eine Steuer mindestens kurzfristig die Marktpreisbildung nicht. Erst nach Einschränkung des Gesamtangebotes wird eine Preiserhöhung möglich. Dem einzelnen Anbieter ist eine Preisanhebung auf Grund gestiegener Kosten infolge der Voraussetzungen, die ihm nur eine Anpassung der Menge gestatten, verwehrt.

Anders im Falle des monopolistischen Wettbewerbs, in dem sachliche, zeitliche, örtliche und persönliche Präferenzen bestehen. Unter diesen Bedingungen können die Anbieter eine Preisanpassung (heute gern neutral "Preiskorrektur" genannt) vornehmen. Die andersartige Wettbewerbspreisbildung ist um so eher denkbar, als sich die Produktionstechnik innerhalb der Einzelmärkte immer stärker vereinheitlicht, wodurch Kostenunterschiede tendenziell geringer werden. Die Vorstellung eines erzielbaren "Normalprofits" ist keineswegs abwegig¹⁾. Da in der Marktform der monopolistischen Konkurrenz auch die "Grenzbetriebe" mit Gewinn wirtschaften, besteht keine Veranlassung zu ihrem Ausscheiden. Im Gegenteil, es liegt eine Tendenz zum "Konservieren" von Überkapazitäten vor.

In einer Untersuchung des Sonderfalls der Inzidenz von Arbeitgeberbeiträgen zur Arbeitslosenversicherung (payroll tax) bei monopolistischem Wettbewerb weist ARNOLD richtig auf die Voraussetzung einer gleichen Profitrate hin, wenn bei verschiedenen Grenzkostenfunktionen Aussagen über die relativen Gewinnminderungen gemacht werden sollen²⁾.

Zusammenfassend läßt sich folgendes Ergebnis festhalten: Die Lehre von der monopolistischen Konkurrenz hat es ermöglicht, Erscheinungen zu erklären, welche

1) M.E. trifft Arnolds Vorwurf, diese Annahme sei "willkürlich" nicht in seiner vollen Schärfe zu. Vgl. Arndt, Helmut, a.a.O., S. 594.

2) Arnold, Sam, Forward Shifting of a Payroll Tax under Monopolistic Competition, QJE, vol. LXI, 1947, S. 267-284.

die Theorie des vollkommenen Wettbewerbs nicht deuten kann, so beispielsweise unterschiedliche Preisstellungen gleicher Güter bei den Einzelhändlern einer Stadt. Fraglich ist aber, ob die Steuer zu den Faktoren gehört, welche sich in den oben genannten Präferenzen ausdrücken, und ob es zu abgabebedingten Preisänderungen kommt. Die Bedeutung der Marktformenlehre für die Steuerinzidenztheorie liegt daher insbesondere darin, daß sie die analytischen "Werkzeuge" zur Verfügung stellt, wenn zu vermuten (und zu klären) ist, eine "Preiskorrektur" sei von regional oder sachlich abgrenzbaren Unternehmen auf Grund eines Steueranstoßes vorgenommen worden.

b. Einkommen- und Körperschaftsteuerinzidenz

Mutatis mutandis gelten einige der vorgenannten Sätze auch für die neuere Beurteilung der Inzidenz einer Steuer auf den Überschuß. In der mehr traditionellen Sicht gilt das Grenzproduzentenargument in Verbindung mit RICARDOS Rentenprinzip oder auch mit dem "marginal unit"-Argument¹⁾. Es besagt, der Einkommen- und Körperschaftsteuerpflichtige sei auch der Steuerträger²⁾.

Da bei unvollständiger Konkurrenz jedoch der Marktpreis im allgemeinen über den Grenz- und Durchschnittskosten des "Grenzproduzenten" liegt, fällt die wesentlichste Voraussetzung der orthodoxen Auffassung in sich zusammen. Die Anbieter können nunmehr "durchaus in die Lage kommen, Überschußsteuern ganz oder teil-

1) Danach weist jedes Unternehmen eine preisbestimmende Grenzeinheit der Produktion auf; der Preis wird wiederum durch die Steuer nicht beeinflusst.

2) Vgl. besonders Seligman, Edwin R.A., Colwyn Report, a.a.O., Appendix XI. Ricardos Meinung, die Profitsteuer sei unüberwältzbar, erklärt von Mering richtig damit, daß Ricardo "an eine allgemeine, gleich hohe Profitrate glaubte" (ders., Die Steuerüberwälzung, a.a.O., S. 245, und Zur Methode..., a.a.O. S. 35).

weise zu überwälzen, indem sie zur Vorausberechnung der Steuer den Gewinn 'antizipieren' und gemeinsam den Preis entsprechend erhöhen oder die Faktor-entgelte kürzen, f a l l s es die übrigen subjektiven und objektiven Überwälzungsfaktoren zulassen"¹⁾. RECKTENWALDS Überzeugung, die Behauptung, "die Ergebnissteuern würden von den Steuerpflichtigen in jedem Falle getragen"²⁾, sei unter Berücksichtigung der heute vorherrschenden Marktkräfte theoretisch nicht mehr haltbar, trifft m.E. zu.

In diesem Lichte ist daher auch der "Beweis" für die Unüberwälzbarkeit der Einkommen- und Körperschaftsteuer für a l l e Wettbewerbsformen zu sehen, den HÄUSER³⁾ unter der Voraussetzung führt, die Absicht der Gewinnmaximierung könne als dominierende Hypothese für das Verhalten der Anbieter unterstellt werden. Eine weitere Schwäche dieser These ist darin zu erblicken, daß der Autor zu stark auf den (subjektiven) Willen zur Überwälzung abstellt und damit objektive Hemmnisse, die diesen Bestrebungen entgegenstehen, doch vernachlässigt.

Darauf, sowie auf einige weitere Faktoren neuerdings wieder aufmerksam gemacht zu haben, die es unmöglich erscheinen lassen, Modellergebnisse unesehen auf eine konkrete wirtschaftsgeschichtliche Lage anzuwenden, ist namentlich das Verdienst ARNDTs. Nach ihm ergibt sich "erst aus den besonderen Bedingungen der historischen Situation..., welche Prämissen den Modellen zu Grunde zu legen sind, die dem Untersuchungsgegenstand entsprechen"⁴⁾. Das bedeutet andererseits

1)Recktenwald,Horst Claus,a.a.O.,S.114,(vom Verfasser gesperrt).Kritisch,jedoch m.E.damit nicht durchschlagend zur Möglichkeit der Steuervorausberechnung und der gleichlautenden Meinung Sultans äußert sich Neumark,Fritz,a.a.O.,S.156/57.

2)Recktenwald,a.a.O.,S.115.Gleichfalls behutsam formuliert Bickel,man dürfe "es keineswegs als gesicherte wissenschaftliche Erkenntnis betrachten...,daß die Einkommensteuer beim Steuerpflichtigen liegen bleibt und die Körperschaftsteuer wirklich die Unternehmensgewinne trifft"(Bickel,Wilhelm,Schriften des Vfs,NF Bd.15,Berlin,1959,S.58).

3)Häuser,Karl,Die Unüberwälzbarkeit der Einkommen- und Körperschaftsteuer bei Gewinnmaximierung,FA,N.F.Bd.20,1960,S.422-435.

4)siehe S.70

nicht, daß d a m i t der oben genannten These HÄUSERs der Boden völlig entzogen sei¹⁾.

Einen interessanten Beitrag zur Klärung der Inzidenz einer Einkommensteuer bei "imperfect competition" liefert NEUMARK. Er stellt auf die "Tendenz zur Angebotsreduktion"²⁾ ab, die sich dann ergebe, wenn die Steuergesetzgebung gewerbliche Gewinne im Verhältnis zu den Einkommen aus unselbständiger Tätigkeit diskriminiere und Grenzünternehmer in eine solche Beschäftigung überwechselten. Ferner werde eine partielle Überwälzung der Einkommensteuer möglich, wenn als Kosten betrachtete Einkommensteile besteuert werden.

Diese Argumente lassen indes die entscheidende Tatsache, wie NEUMARK doch annimmt, nicht sekundär erscheinen, daß nämlich die Grenzünternehmer nicht auszuschneiden brauchen. Preiserhöhungen sind hier, im Gegensatz zu dem Modell der vollständigen Konkurrenz (und fast immer zu dem Fall des reinen Monopols), möglich. Außerdem ist im Zeitalter der "Herrschaft der Verbände" (ESCHENBURG) und deren Einflußnahme auf die Steuerlegislative die erwähnte Diskriminierung schwerlich vorstellbar.

4) (von Seite 69) Arndt, Helmut, Zur mikroökonomischen Analyse der Überwälzbarkeit der Einkommensteuer und zur Frage der Übertragung vom Modellergebnissen auf historische Tatbestände, FA, N.F. Bd. 21, 1961, S. 47-59, hier S. 58.

1) Vgl. Häuser, Karl, Einiges über die Wirklichkeit und über die Unüberwälzbarkeit der Einkommensteuer, Eine Replik, FA, N.F. Bd. 21, 1961, S. 429-440, insbes. S. 434.

2) Neumark, Fritz, Theorie und Praxis der modernen Einkommensbesteuerung, Bern, 1947, S. 157-159, hier S. 158.

II. Makroökonomische Inzidenzlehren

Während in den vorhergehenden Abschnitten versucht wird zu zeigen, wie der Steuerträger auf e i n - z e l n e n Märkten ermittelt wird, sollen im folgenden diejenigen Theorien geordnet und kritisch durchleuchtet werden, welche die Steuerinzidenz in erweiterter Sicht g e s a m t w i r t s c h a f t l i c h zu klären trachten.

Eine grundlegend andere Anschauungsweise ist hier **festzustellen**. Es handelt sich nicht mehr um den Preis e i n e s Wirtschaftsgutes auf einem Einzelmarkt oder um den Gewinn oder das Einkommen e i n e s Unternehmers, die beide von der Steuer getroffen werden. Im Mittelpunkt stehen jetzt Gesamtgrößen, wie die Summe a l l e r Preise in einer Volkswirtschaft (das Preisniveau) oder a l l e Unternehmer-einkommen (die Gewinne) oder die Einkommen a l l e r Unselbständigen (die Löhne und Gehälter) sowie ihre Reaktionen auf die Abgaben. Mit Hilfe dieser Methode werden von den Autoren neben preistheoretischen auch verteilungstheoretische Untersuchungen durchgeführt. Die volkswirtschaftlichen Globalgrößen werden, je nach dem Zweck der Analyse, nicht allein für sich betrachtet. Vielmehr rückt auch die Einkommensverteilung, die durch die Besteuerung real oder nominal geändert wird, in den Vordergrund des wissenschaftlichen Interesses.

Die gesamtwirtschaftliche Untersuchungsmethode der Steuerinzidenz ist neben der einzelwirtschaftlichen weitergeführt worden. Beide stehen relativ unverbunden nebeneinander. Deshalb ist den besonderen Schwierigkeiten keine über bloße Ansätze hinausgehende Beachtung geschenkt worden, die bei dem Versuch bestehen, die mikroökonomische Analyse mit der makroökonomischen zu verknüpfen. Zu dieser Frage haben sich jüngstens

insbesondere MUSGRAVE und RECKTENWALD geäußert.

MUSGRAVE hält die Anpassungen (adjustments) der Betriebe und Haushalte nur für "strategic elements in the over-all change, but nothing more,...the interaction of these individual moves...has its own logic It is necessary, therefore, that we push beyond the partial equilibrium view and consider the general adjustment process as a whole"¹⁾. RECKTENWALD empfiehlt dagegen "eine Verbindung beider Wege: ein schrittweises Durchdenken der Steuerwirkungen, beginnend beim Steueranstoß, den Anpassungen des Marktes und der mit ihm verbundenen Märkte folgend und (soweit feststellbar) Änderungen im volkswirtschaftlichen Gleichgewicht berücksichtigend"²⁾, neigt also mehr dazu, eine Synthese zu versuchen, anstatt die Partialanalyse für die Makroökonomie völlig über Bord zu werfen, was MUSGRAVE doch meint ("push beyond").

Diese beiden Auffassungen scheinen auf den ersten Blick gegensätzlich, sind es jedoch m.E. nicht in dem Sinne, daß sie einander ausschließen³⁾. Indem MUSGRAVE nämlich den Begriff "strategic elements" verwendet, erkennt er an, daß die Resultate der einzelwirtschaftlichen Analyse für die gesamtwirtschaftliche Sicht (eben "strategisch") wichtig sind und nicht einfach übergangen werden können, wenn sie auch für die zuletzt genannte eine Vorstufe bilden. Auf der anderen Seite widerspricht RECKTENWALDs Vorschlag zu einer Synthese nicht der selbständigen Betrachtung der totalen Anpassungen "als Ganzes". Beide Meinungen treffen sich auf einer mittleren Linie.

Für eine umfassende Würdigung aller Steuereffekte, sowohl auf dem Einzelmarkt als auch in der Volkswirtschaft:

1) Musgrave, Richard A., The Theory of Public Finance, a.a.O., S. 347, (nur hier gesperrt).

2) Recktenwald, Horst Claus, a.a.O., S. 54.

3) Vgl. zum Verhältnis Partial- und Totalanalyse auch Mann, Fritz Karl, Finanztheorie und Finanzsoziologie, a.a.O., S. 20. Hier wird weniger ihre Unvereinbarkeit schlechthin als ihre Aufeinanderfolge im Zusammenhang mit der Ausweitung des Untersuchungsobjektes betont.

schaft, die "uno actu" auftreten können, kommt es darauf an, die Probleme eines nach dem anderen ("schrittweise") zu erkennen und zu lösen - ein Verfahren, dessen besondere Schwierigkeiten beide Autoren sehen.

Die Art und Weise, wie die v o l k s w i r t - s c h a f t l i c h e Anpassung an die Steuer von den verschiedenen Theoretikern geklärt wird, soll im folgenden erhellte werden. Zunächst ist jedoch eine kurze begriffliche Vorbemerkung notwendig.

1. Umstrittener Begriff der Inzidenz in der Makroökonomik

Betrachtet man den totalen Anpassungsprozeß als Ganzes, so ist damit ein anderer Inzidenzbegriff verbunden. In der Mikroökonomik ist es möglich, Richtung und Verlauf der Anpassungen der Löhne zu untersuchen, da die Frage im Mittelpunkt steht, ob diejenigen, welche die Steuer zahlen, sie auch wirtschaftlich tragen. Dieser Fragenkomplex tritt in der Makroökonomik in den Hintergrund.

Hier soll hauptsächlich festgestellt werden, wie sich die Verteilung geändert hat, nachdem die a n - f ä n g l i c h e n Reaktionen der Steuerpflichtigen auf die Abgabe vorüber sind¹⁾. Hierfür sind volkswirtschaftliche Globalgrößen zu bilden. Ihre Veränderungen sind zu untersuchen. Die Änderung der Distribution ist meßbar "an den Entgelten für die Produktionsfaktoren (wie es die englischen Klassiker zu tun pflegten) oder...an dem Einkommen bestimmter Kategorien oder Gruppen"²⁾.

Schon der kurze Hinweis auf diesen Unterschied in der

¹⁾Vgl. Recktenwald, Horst Claus, a.a.O., S.41 ff.

²⁾Recktenwald, ebenda, S.41. Näheres hierzu siehe im Abschnitt über Musgraves absolute und relative Inzidenz; unten S.114 f.

Formulierung dessen, woran gemessen werden soll, deutet auf eine unterschiedliche Betrachtungsweise hin, deren Entwicklung im folgenden nachzuzeichnen ist. Es ist zu fragen, wie im Anschluß an SELIGMAN'S Darstellung im makroökonomischen Bereich die Probleme der Steuerinzidenz von den einzelnen Autoren gelöst werden. Dabei steht die Anwendung theoretischer Fortschritte in der Preistheorie, insbesondere jedoch der Kreislauftheorie, auf die Inzidenz im Vordergrund. Gleichgewichtstheorie und Prozesstheorie werden gleichrangig behandelt. Ebenso wie bei den im Zusammenhang damit zu durchleuchtenden verteilungstheoretischen Forschungsergebnissen handelt es sich stets um allgemeine Steuern, wie die vom Einkommen oder nicht-spezifische Verbrauchsteuern¹⁾.

Ordnungskriterium ist die Beobachtung, daß die gesamtwirtschaftliche Untersuchung der Steuerinzidenz zwei wesentliche Züge aufweist. Zum einen werden die Voraussetzungen der Analysen häufiger nicht mehr verschwiegen, sondern explizite genannt. Zum anderen beruhen die "Modelle" auf zahlreicheren Annahmen, als es bei älteren Autoren der Fall ist. "Der Fortschritt äußerte sich darin, daß die Prämissen mit der Zeit viel deutlicher gemacht wurden; die ältere Literatur machte sie stillschweigend"²⁾.

Zunächst ist also auf die Resultate einzugehen, welche die Vertreter mehr traditionaler Auffassungen zur Inzidenz in gesamtwirtschaftlicher Sicht beisteuerten. Dazu rechnen auch die Veröffentlichungen, in denen mit Hilfe der Quantitätstheorie Aussagen über die Abgabeninzidenz gemacht werden sollen. Ferner zählen dazu diejenigen Schriften, worin untersucht wird, ob die Besteuerung das Preisniveau beeinflusst oder nicht. Im Anschluß daran soll gezeigt werden, wie sich die wiederauflebende Kreislaufbetrachtung auf die Inzidenzlehre ausgewirkt hat.

1) Vgl. dazu Tabatoni, Pierre, Concept et Méthode dans la théorie de l'incidence de l'impôt, HSLF, 44. Jg., 1952, S. 723.

2) von Beckerath, Erwin, Wirtschaftswissenschaft: Methodenlehre, HdSW, 49. Lieferung, 1964, S. 304.

2. Traditionale Ansichten

Die gesamtwirtschaftliche Inzidenzanalyse arbeitet zunächst mit verhältnismäßig einfachen Vorstellungen. In einigen verteilungstheoretischen Schriften gehen die Verfasser von überlieferten Ansätzen aus. Das Bild einer "idealen" oder einer "vollkommenen" Steuer spielt noch eine große Rolle.

So geht AMONN¹⁾ die Inzidenzfrage in der Meinung an, die beste Steuer sei diejenige, welche es möglich macht, Staatseinnahmen zu erzielen ohne "Verschiebung in der Einkommensverteilung"²⁾. Unter dieser Bedingung sei "eine feste und zulängliche Theorie der Preis- und Einkommensbildung" Voraussetzung einer Überwälzungstheorie³⁾. Wie die Inzidenz der Abgaben zu beurteilen ist, hängt von der Antwort auf die Frage ab, ob die Steuer das Angebot beeinflusst. AMONN berücksichtigt die neueren Resultate der Lohntheorie und kommt zu dem Ergebnis, eine Steuer auf das Arbeitseinkommen bleibe im Gegensatz zu der älteren Auffassung "auf dem Arbeitsertrag" liegen⁴⁾. Dagegen hielt RICARDO Lohnsteuern für völlig überwälzbar, "weil die Löhne nach seiner Ansicht alle in gleicher Weise vom Existenzminimum abhängig seien"⁵⁾. Auch eine Steuer auf den Kapitalertrag fällt nach AMONN auf den Produktionsfaktor Arbeit⁶⁾.

Anders als der eben genannte Autor bezieht SPRIGL⁷⁾ nicht allein die Angebotseite, sondern auch die Nachfrageseite in seine Argumentation ein - im übrigen ein Meisterstück ökonomischer Theorie. Um Richtung und Wege des Steuerüberwälzungsprozesses zu erkennen, werden auf einem (idealtypischen)

1) Amonn, Alfred, Zur Frage der steuerlichen Lastenverteilung, JbF.N., 123. Bd., III. F. 68. Bd., 1925, S. 165-199.

2) Amonn, a. a. O., S. 173.

3) Ebenda, S. 181.

4) Ebenda, S. 184.

5) von Mering, Otto, Die Steuerüberwälzung, a. a. O., S. 245.

6) Amonn, a. a. O., S. 191, 193.

7) Strigl, Richard, Zur Theorie der Steuerüberwälzung, Die Wirtschaftstheorie der Gegenwart, Bd. IV, Wien, 1928, S. 188-204.

freien Markt die durch die Einführung einer Steuer hervorgerufenen "Bewegungen" untersucht, zunächst in einer stationären Wirtschaft. Bei den wichtigsten Steuern ist es für die Auslösung des Überwälzungsverlaufs entscheidend, ob die Abgabe Kostenelement ist¹⁾. STRIGL stellt damit einseitig die Frage nach dem Kostencharakter der Steuer als allein wesentlich heraus. Das Ergebnis der Untersuchung ist unbestimmt: "Die Einführung einer Steuer (wird) die Zahlungsbereitschaft der Nachfrage herabsetzen oder die Forderungen des Angebots auf dem Markt erhöhen"²⁾ Durchaus in traditionellen Bahnen versteht STRIGL unter "Markt" noch den der reinen Konkurrenz.

Die Resultate AMONNs und STRIGLs zeigen, daß sich die Theoretiker von älteren Auffassungen zu lösen beginnen, so von RICARDOS Existenzminimumtheorie des Lohnes im Falle AMONNs. STRIGL läßt erkennen, daß er^{der} von SAY³⁾ herkommenden Meinung nicht beipflichtet, die Steuern seien für die Gesellschaft völlig verloren. Er meint vielmehr, bei einer Verminderung des Geldeinkommens durch eine Einkommensteuer trete "nicht eine Herabsetzung des Ausmaßes der Nachfrage nach dem Sozialprodukt, sondern höchstens eine Verschiebung in der Art der Nachfrage"⁴⁾ ein.

Ansätze zur Weiterbildung der Inzidenzlehre sind somit gegeben. Den "Anstoß" gibt später KEYNES. Bevor darauf eingegangen wird, sind noch die Meinungen der Autoren zu verzeichnen, die versuchen, mit quantitätstheoretischen "Werkzeugen" und mit Hilfe des Preisniveaubegriffs zum Ziel zu kommen.

1) Strigl, Richard, a.a.O., S. 202.

2) Strigl, ebenda, S. 194.

3) Siehe oben S. 47.

4) Strigl, ebenda, S. 196.

a. Quantitätstheorie und Inzidenzfrage

Darauf, wie sich eine Steuer auf die Verteilung des Sozialprodukts auswirkt, stellt eine Untersuchung ENGLÄNDERS ab¹⁾. Auf Grund seiner Annahme, Gütermenge und Gesamtpreissumme in der Volkswirtschaft blieben gleich, folgert er, ein System von Verbrauchssteuern auch auf alle Güter treffe den Konsumenten prinzipiell nicht. Ein weiterer Grund hierfür liegt in der vom Verbraucher ausgehenden Rückwälzung der den Preis erhöhenden Steuer. Eine Minderung der Kaufkraft der Einkommenseinheit wird nur durch eine zu hohe Steuerauflage für möglich gehalten. Ein Maßstab für die "Höhe" wird jedoch nicht genannt. Die Verbrauchbesteuerung, meint ENGLÄNDER, "wirkt... im Sinn einer proportionalen Herabsetzung aller Einkommen, und es bestätigt sich im allgemeinen die alte Diffusionstheorie"²⁾. Für die Ertragbesteuerung zieht ENGLÄNDER den Schluß, sie führe keine Änderung in der Verteilung des Sozialprodukts herbei, wenn sie "die drei letzten Ertragsquellen (Arbeitslohn, Grundrente und Kapitalzins) im gleichen Verhältnis trifft"³⁾. Die Einkommensteuer sieht ENGLÄNDER deshalb für unüberwältzbar an. Die Argumentation des Autors beruht auf den geldtheoretischen Vorstellungen der (unmodifizierten) Quantitätstheorie. Dagegen wendet sich zu Recht die Kritik SCHMÖLDERS', der die Verkehrsgleichung durch ENGLÄNDER "zur Ableitung mechanistischer Zwangsläufigkeiten in der volkswirtschaftlichen Wirklichkeit mißbraucht"⁴⁾ sieht. Die Frage nach dem Steuerträger kann mit Hilfe der Quantitätstheorie nicht befriedigend gelöst werden. Das ergibt sich daraus, daß sich die Vorgänge bei der Steuerüberwälzung nicht in den Beziehungen zwischen den Komponenten der Verkehrs-

1)Engländer,Oskar,Allgemeine Steuerlehre und Steuerüberwälzung,Brünn,1935.

2)Engländer,a.a.O.,S.41.

3)Engländer,ebenda,A.58.

4)Schmölders,Günter,Monetäre Theorie der Steuerüberwälzung ?,FA,N.F.Bd.4,1937,S.280-290,hier S.283.

gleichung ausdrücken. SCHMÖLDERS weist ferner auf ENGLÄNDERS Voraussetzungen, nämlich uneingeschränkte Beweglichkeit und völlige Ersetzbarkeit der Produktionsfaktoren, hin und kritisiert zutreffend, damit habe er zu stark vereinfacht¹⁾.

Dieser Einwand schlägt auch gegenüber den Theorien durch, die im folgenden Abschnitt kritisch gewürdigt werden.

b. Preisniveau und Inzidenz

Einige Autoren versuchen, von abgabebedingten Änderungen des Preisniveaus auf die Inzidenz zu schließen. In dieser Art beurteilt VON MERING den Einfluß der Steuern. Bei gleichbleibender Geldpolitik übe die Besteuerung nämlich eine dämpfende Wirkung auf das Preisniveau aus. Bei verbrauchsteuerten Waren ergebe sich zwar eine Preissteigerung. Dieser wirke aber eine ceteris paribus stärkere Tendenz zur Preissenkung entgegen. Sie trete bei den verbrauchsteuerfreien Gütern ein.²⁾ - Von BRAESZ stammt der Hinweis auf die Geldwertänderungen, die nur dann vernachlässigt werden dürften, wenn nachgewiesen ist, "daß die Fernwirkung der Steuer unter der Fehlergrenze bleibt, die nach den sonstigen Größenordnungen zulässig erscheint"³⁾. Damit wird jedoch den Anforderungen exakter Theorie in geringem Maße entsprochen. Besondere Beachtung findet die Frage, ob die sogenannten indirekten Steuern das Preisniveau erhöhen. Dazu

1) Vgl. Schmolders, Günter, a.a.O., S. 289.

2) von Mering, Otto, The Shifting and Incidence of Taxation, Philadelphia, 1942, S. 140/41. - Die umgekehrte Frage, nämlich Preisniveauänderungen in der Weise auszuscheiden, daß unerwünschte Belastungen sowohl des Steuerzahlers als auch des steuereinnehmenden Staates verhindert würden, untersuchte Viner. Er gelangte zu dem Schluß, eine vollkommene Anpassung der Besteuerung an Preisniveauänderungen sei eine unerreichbare Idealforderung. Vgl. Viner, Jacob, Taxation and Changes in Price Levels, JPE, vol. LXXI, 1923, S. 494-520.

3) Braes, Paul, Steuersystem und Preisniveau, Leipzig, 1933, S. 103.

meint SMEETS, wegen der Angebots- und Nachfrageelastizitäten kämen sowohl Preiserhöhungen als auch Preissenkungen in Betracht. In einer freien Wirtschaft und in statischer Sicht, ferner mit oder ohne Berücksichtigung der Steuerverwendung, zeigen sich verschiedene Möglichkeiten. Ebensowenig läßt sich unter planwirtschaftlichen Bedingungen ein ganz eindeutiges Ergebnis erzielen¹⁾.

1) Smeets, M. J. H., Verhogen Indirecte Belastingen het Prijspeil? (Indirect Taxes do they Raise the Price Level?), PF, vol. III, 1948, S. 130-142 (154). Der vom Autor kurz gestreifte Gegensatz zwischen "indirekten" und "direkten" Steuern ist im Rahmen der Auseinandersetzung zu erwähnen, die im Anschluß an Marshall über die Frage der verschieden hohen "welfare"-Verluste durch eine Einkommensteuer einerseits und eine Steuer auf Gebrauchsgüter andererseits in der Literatur geführt wurde. Vgl. dazu Joseph, M. P. W., The Excess Burden of Indirect Taxation, REST, vol. VI, No. 3, 1939, S. 226-231; Wald, Haskell Philip, The Classical Indictment of Indirect Taxation, QJE, vol. LIX, 1945, S. 577-596; Henderson, A., The Case for Indirect Taxation, EJ, vol. LVIII, 1948, S. 538-553; Little, J. M. D., Direct versus Indirect Taxes, EJ, vol. LXI, 1951, S. 577-584; Schwartz, Eli and Moore, Donald A., The Distorting Effects of Direct Taxation: A Re-Evaluation, AER, vol. XLI, 1951, S. 139-148; Davidson, R. K., The Alleged Excess Burden of an Excise Tax in the Case of an Individual Consumer, REST, vol. XIX, 1951/52, S. 209-215; Friedman, Milton, The "Welfare" Effects of an Income Tax and an Excise Tax, JPE, vol. LX, 1952, S. 25-33; Corlett, W. J. and Hague, D. C., Complementarity and the Excess Burden of Taxation, REST, vol. XXI, 1953/54, S. 21-30; Break, George F., Excise Tax Burdens and Benefits, AER, vol. XLIV, 1954, S. 577-594; Walker, David, The Direct-Indirect Tax Problem: 15 Years of Controversy, PF, vol. X, 1955, S. 153-177.

Dagegen untersuchte Hotelling, an Dupuit und Marshall anknüpfend, das Problem der "welfare"-Wirkungen der Steuern vom Einkommen und vom Verbrauch. Vgl. ders., The General Welfare in Relation to Problems of Taxation and of Railway and Utility Rates, Econometrica, vol. 6, 1938, S. 242-269. Seine Schlußfolgerung: Der einzelne Steuerzahler erleide eine geringere Nutzeneinbuße bei "direkter" Besteuerung seines Einkommens als in einem System von Verbrauchsteuern, schränkte Frisch mit dem Hinweis ein, es komme für das Ergebnis nur auf die Proportionalität der Verbrauchsteuern zu den Preisen vor der Steuer an; vgl. Frisch, Ragnar, The Dupuit taxation theorem, Econometrica, vol. 7, 1939, S. 145-150, 156/57. Weitere einschränkende Bedingungen bei Rolph, Earl R., and Break, George F., The Welfare Aspects of Excise Taxes, JPE, vol. LVII, 1949, S. 46-54. Zu der Art der Fragestellung überhaupt vgl. Recktenwald, Horst Claus, a. a. O., S. 145/46.

Der Einwand liegt nahe, daß der Begriff des Preisniveaus als Durchschnitt aller Preise einer Volkswirtschaft nicht dazu dienen kann, für die Steuerinzidenz wirklich fruchtbare Aussagen zu gewinnen. Nur zu einer ersten Orientierung kann er einen gewissen Anhaltspunkt liefern.

Um Preiswirkungen der Steuer zu erkennen und zu beurteilen, empfiehlt es sich mit ALBERS, nicht auf das allgemeine Preisniveau abzustellen, sondern die Verschiebungen der relativen Preise zu untersuchen.¹⁾ Die Fälle, in denen eine Steuer überhaupt keine Preiswirkungen zeitigt, und die, in welchen die Abgabe die Preise um die gesamte Steuersumme erhöht, werden als Extremfälle angesehen²⁾.

Aus einem weiteren Grunde sind verhältnismäßig undifferenzierte Feststellungen über Reaktionen des Preisniveaus vom Inzidenzstandpunkt aus unbefriedigend. Zu wenig ist in den anfangs zitierten Analysen über die Voraussetzungen gesagt. Wenn "moderne" Bedingungen zu Grunde gelegt werden, ergibt sich ein komplizierteres Bild. So meint GOODE³⁾, eine Körperschaftsteuer erhöhe das Preisniveau, wenn folgende Annahmen gegeben sind: Aufgeben der orthodoxen Ansicht, die Nachfrage sei starr, stattdessen Berücksichtigung der Änderungen der Gesamtnachfrage und der Steuerausgaben. Ferner müsse der Effekt der Steuer im ganzen nicht-deflationär sein. Die Abgabe k a n n dann zu einem höheren Preisniveau führen, als es bei anderweitiger Finanzierung des Staatsbedarfs oder bei niedrigeren öffentlichen Einnahmen und Ausgaben der Fall ist. "This is the c o r r e c t sense in which any tax as general in coverage as the corporation income tax may be said to bring about a higher price level"⁴⁾.

1) Vgl. Albers, Willi, Preisliche Wirkungen der Besteuerung, FA, N.F. Bd. 16, 1955/56, S. 227-257.

2) Albers, a.a.O., S. 256.

3) Goode, Richard, The Corporation Income Tax and the Price Level, AER, vol. XXXV, 1946, S. 40-58, und ders., The Corporation Income Tax, New York/London, 1951, S. 72.

4) Goode, a.a.O., S. 57, (nur hier gesperrt). - Eine Übersicht über diese Forschungsarbeiten gibt Cosciani, Cesare, Zur Frage der Überwälzbarkeit einer Körperschaftsteuer, FA, N.F. Bd. 19, 1958/59, S. 251, Anm. 2 und S. 256/57, Anm. 1.

3. Inzidenz und volkswirtschaftlicher Kreislauf

Noch in den dreißiger Jahren vertritt LAMPE die Ansicht, die "Steuerbelastungslehre" führe stets zu der Erkenntnis, daß die "Besteuerung recht einseitig den breiten Massen der Minderbemittelten zur Last fällt"¹⁾. Welch zähes Leben der pessimistischen Diffusionstheorie²⁾ beschieden war, kann kaum drastischer zum Ausdruck kommen. Andererseits waren solche Vereinfachungen, wie LAMPE sie vornimmt, immer unhaltbarer geworden. Etwa zu der gleichen Zeit veröffentlicht PFLEIDERER eine Schrift, in der er auch Fragen der Steuerinzidenz mit dem Kreislaufbegriff verknüpft.

Das Wiederaufleben der Kreislaufbetrachtung spielt für die Entwicklung der neueren Steuerinzidenzlehre eine entscheidende Rolle. Daneben ist dadurch, daß der Gedanke des Kreislaufzusammenhangs zwischen den ökonomischen Gesamtgrößen wieder auftaucht, die alte Vorstellung von der Schädlichkeit der Besteuerung - mindestens im Falle einer Änderung der Abgaben -, etwas in den Hintergrund gerückt. In der Dogmengeschichte VON FALCKs ist die Auffassung, die Besteuerung sei stets abträglich, noch sehr eingehend erwähnt³⁾.

Auch PFLEIDERER geht kurz darauf ein, meint aber, die Analyse der Steuerwirkungen solle über die enge Sicht auf die nachteiligen Reibungen, welche die Besteuerung innerhalb der Gesamtwirtschaft angeblich allein mit sich bringe, hinauswachsen⁴⁾. Seine Forderung begründet der Autor damit, daß mittelbare und unmittelbare Einkommensteuerinzidenz "sich nicht in Hinsicht auf ihre 'Wirtschaftsschädlichkeit' (unterscheiden), sondern nur in Hinsicht auf die Art, wie sie den Konsumverzicht zugunsten der öffentlichen

¹⁾Lampe, Adolf, Steuerwirkungslehre, WdV, 4. Aufl., 3. Bd., Jena, 1933, S. 529-547, hier S. 546.

²⁾Eine Kritik der Diffusionstheorie findet sich bei Seligman, Edwin R.A., Income Taxes and the Price Level, Proceedings, vol. XI, 1926, S. 3-23.

³⁾von Falck, Georg, a.a.O., S. 91.

⁴⁾Pfleiderer, Otto, Steuersystem und volkswirtschaftlicher Kreislauf, FA, N.F. Bd. 2, 1934, S. 419-446.

Wirtschaft herbeiführen"¹⁾. Die Verwendung der öffentlichen Mittel sei außerdem auch für die Gesamtwirtschaft unbedingt in die Untersuchungen einzubeziehen²⁾.

Auch die kreislaufmäßige Anschauung weist Mängel auf. Für die makroökonomische Steuerinzidenzlehre entscheiden Auswahl und Bedeutung der gesamtwirtschaftlichen "Aggregate", welche die Modelle zusammensetzen, darüber, ob die theoretische Analyse wirklichkeitsnahe ist. Dahin zielt auch die allgemeine Kritik SCHMÖLDERS' am Kreislaufgedanken, wenn er meint, seine "Aussagekraft leidet...unter der Wahl allzu 'globaler' Aggregate, deren Größe es nicht gestattet, den Steuerwirkungen bis in die letzten Verästelungen des Wirtschaftsprozesses zu folgen"³⁾. Dieses Ziel ist in dem hier betrachteten Zeitraum jedoch sekundär. Hier handelt es sich zunächst darum, daß die gesamtwirtschaftliche Inzidenzanalyse die traditionellen Bahnen verläßt, von denen in den vorhergehenden Abschnitten die Rede ist. Stattdessen werden in den Kreislaufmodellen die Zusammenhänge zwischen modernen Gesamtgrößen beachtet. Die Kreislauftheorie ist als Erkenntnismittel vielseitig fruchtbar, wenn erst in einem zweiten Schritt die Phänomene zu klären und zu bestimmen sind.⁴⁾ Sie wird zuerst in der Form auf die Steuerinzidenzlehre angewendet, die mit den von KEYNES eingeführten Begriffen arbeitet.

1) Pfeleiderer, Otto, a.a.O., S. 445.

2) Vgl. hierzu auch Haley, Bernard F., Some Contemporary Tendencies in Economic Research, AER, vol. XLIII, P. and P., 1953, S. 420.

3) Schmolders, Günter, Allgemeine Steuerlehre, a.a.O., S. 101.

4) Vgl. dazu Recktenwald, Horst Claus, Der Kreislaufgedanke in der Einführung in die Nationalökonomie, ZfÖ, H. 2, 1951, S. 97-102; ferner Reichardt, Helmut und Peter, Hans, Kreislauf, ökonomischer, HdSW, 6. Bd., 1959, S. 355. - Als Sekundärfolge der kreislauftheoretischen Anschauung des finanzwirtschaftlichen Geschehens ist eine Versachlichung in der Frage der Rechtfertigung der Steuer festzustellen, soweit diese überhaupt noch gestellt wird. Die anerkannte Ansicht, auch eine getragene, nicht weitergewälzte Steuer verschwinde nicht einfach, wie noch Say meinte, sondern verbleibe im Kreislauf, läßt die einseitig vom individuellen Kaufkraftentzug bei dem (Fortsetzung siehe S. 83)

a. Neuer Ansatz in der Nachfolge KEYNES'

Die von einigen Autoren (mehr oder minder eingeschränkt) vertretene Auffassung, die Lehre KEYNES' sei für die Inzidenztheorie wenig folgenreich, geht fehl. Insbesondere gilt dies für das Verdikt PEACOCKS, der von der "Unzulänglichkeit einer Wirtschaftstheorie..., die seit KEYNES das Studium der Steuerinzidenztheorie vernachlässigt"¹⁾ habe, spricht. Vielmehr hat KALECKI mit Recht darauf aufmerksam gemacht, daß KEYNES' Theorien die Erforschung der mit der Besteuerung zusammenhängenden Fragen auf eine neue Grundlage stellen²⁾. Im Vordergrund steht nämlich jetzt die Analyse des Einflusses verschiedener Steuern auf die effektive Gesamtnachfrage.

(Fortsetzung der Anm.4 von Seite 82)

Steuerzahler her gesehene Verurteilung der Besteuerung als synonym mit Begriffen wie "Beraubung", "Diebstahl", "Ausplünderung" zugunsten einer Objektivierung im Allgemeinbewußtsein in den Hintergrund treten. Für das Gegenteil vgl. Peltzer, Karl, Das treffende Wort, Wörterbuch sinnverwandter Ausdrücke, Thun und München, 1955, S.54 und 98, wo die erwähnte Synonymik noch ungebrochen herrscht. In diese Richtung zielt auch der Hinweis auf "die unerschütterliche Überzeugung der bürgerlichen Welt, daß der Staat ein Räuber, daß die Steuern eine Form der Plünderung sind", (Achinger, Hans, Sozialpolitik als Gesellschaftspolitik, Hamburg, 1958, S.36). Immerhin zeigen neueste empirische steuerpsychologische Forschungen, daß auf die Frage nach der Bedeutung des Wortes Steuer in der Bundesrepublik Deutschland am häufigsten mit dem Begriff "abgeben" assoziiert wird, weniger oft mit "wegnehmen". Daraus kann auf eine "im ganzen sachliche, maßvolle... Einstellung zur Besteuerung" geschlossen werden, (Finanzwissenschaftliches Forschungsinstitut an der Universität Köln, Steuern und Staatsausgaben in der öffentlichen Meinung der BRD, Forschungsberichte des Landes Nordrhein-Westfalen, Nr. 877, Köln, 1960, S.33-36).

1) Peacock, Alan T., Eine Analyse der britischen Entwicklung zum Wohlfahrtsstaat, Ifo-Studien, 5. Jg., 1959, S.23-37, hier S.33.

2) Kalecki, Michal, A Theory of Commodity, Income and Capital Taxation, EJ, vol. XLVII, 1937, S.444-450.

VON BECKERATH meint, von dem durch KEYNES verursachten "Umbruch in den Einzeldisziplinen" sei infolge der neuen Sicht die Finanzwissenschaft "besonders getroffen". Allerdings schränkt er zutreffend die Behauptung ein, die makroökonomische Fiscal Policy habe "die klassischen Probleme der älteren Wissenschaft in der ihr eigenen Behandlungsweise (Steuerverteilung, Redistribution, I n z i - d e n z) in den Hintergrund"gedrängt, indem er einfügt, "wenigstens zeitweise"¹⁾. M.E. handelt es sich hier weniger um ein Zurückdrängen, als um die zeitliche Verzögerung, mit der die Steuerinzidenzlehre den Fortschritten der allgemeinen Wirtschaftstheorie, insbesondere der Preistheorie, folgt²⁾.

Sehen wir zu, wie KALECKI den Effekt der Einkommensteuer untersucht. Er kommt zu dem Ergebnis, diese Abgabe beeinträchtigt zunächst die Investitionsneigung, wenn die Liquiditätspräferenz der Investoren gleich bleibt. Dem wirken jedoch unveränderte Gewinnerwartungen der Unternehmer entgegen. Bei gegebener Konsumneigung werde auch das Gesamteinkommen der "Kapitalisten" nur unwesentlich sinken. Mit der Vergrößerung des Bruttogesamtgewinns steige aber die Beschäftigung. So resultiere die Wirkung einer Einkommensteuer hauptsächlich in einer Erhöhung der Nachfrage nach Lohngütern seitens der Nichtbeschäftigten. Ob sich die gesamte reale Lohnsumme erhöht, hängt von der Angebotselastizität der Lohngüter ab. KALECKIs Annahmen sind: (auf kurze Sicht) gegebene Kapitalausrüstung, starre Geldlöhne, ein geschlossenes System mit Unterbeschäftigung, kein Sparen aus Arbeiterentgelten, sondern nur Sparen der "Kapitalisten", ausgeglichenes Staatsbudget und lediglich steuerfinanzierte Staatsausgaben³⁾.

1) von Beckerath, Erwin, Wirtschaftswissenschaft: Methodenlehre, HdSW, 49. Lieferung, 1964, S. 303, (nur hier gesperrt).

2) Siehe unten Seite 137.

3) Kalecki, Michal, a.a.O., S. 448/49.

Zu bestreiten ist besonders die Voraussetzung des Autors, die Liquiditätspräferenz bleibe gleich. Indem KALECKI annimmt, die Investitionsneigung **nehme** zunächst infolge der Einkommensteuer ab, berücksichtigt er nicht, daß weitere Bedingungen hinzutreten müssen, um zu diesem Ergebnis zu kommen. Die für die Vornahme von Investitionen unerlässliche Risikobereitschaft der Unternehmer braucht, wie DOMAR und MUSGRAVE gezeigt haben, durch die Besteuerung nicht eingeschränkt zu werden, insbesondere dann nicht, wenn der Abgabetarif proportional ist¹⁾.

KALECKIs Modellbetrachtung kommt zu anderen Ergebnissen als die ältere Literatur. Im Modell RICHARDOS fallen alle Steuern auf den Profit, wenn von der Steuer auf die Grundrente abgesehen wird. Dagegen sind im KEYNESschen Modell (in erster Annäherung) die Löhne²⁾ mit der Steuer belastet³⁾. Die Frage der "Belastung" ist jedoch von geringerer Bedeutung. KEYNES und KALECKI möchten nicht mehr vorrangig wissen, welchen Produktionsfaktor die Abgabe wirtschaftlich belastet. Sie wollen in erster Linie die Frage beantworten, in welcher Weise die Steuer auf volkswirtschaftliche Gesamtgrößen, wie Volkseinkommen und Beschäftigung, wirkt.

HOLDEN sagt dazu: "We want to know, how fiscal policy may immediately affect employment, the aggregate national income and its distribution, and the amount of money income left to individuals"⁴⁾.

Sinn und Zweck der Fiscal Policy, nämlich durch Staatsausgaben Beschäftigung und Einkommen zu schaffen,

1) Domar, Evsey D., Musgrave, Richard A., Proportional Income Taxation and Risk-Taking, QJE, vol. LVIII, 1944, S. 388-422. Siehe auch Recktenwald, Horst Claus, a.a.O., S. 152/53.

2) Nicht gleichzusetzen mit den Lohnempfängern, da im Modell die funktionale, nicht die personale Verteilung gemeint ist.

3) Vgl. dazu Kaldor, Nicholas, Alternative Theories of Distribution, REST, vol. XXIII, 1955/56, S. 96; in Anm. 1 werden die Bedingungen gezeigt, unter denen im Keynes-Modell die Steuern auf den Gewinn fallen.

4) Holden, Grenville, Incidence of Taxation as an Analytical Concept, AER, vol. XXX, 1940, S. 781, (nur hier gesperrt).

dienen in dieser Äußerung als Begründung für die Inzidenzlehre. Die Bestimmung des Steuerträgers soll dazu geeignet sein, die Zielsetzung der Fiscal Policy zu unterstützen.¹⁾

HOLDEN schießt allerdings in seinem entsprechenden Vorschlag weit darüber hinaus. Er meint nämlich, "that empirical study of the total effects of fiscal policy on incomes and employment would today be very much more fruitful than geometrical speculation as to the burden of a particular tax"²⁾. Damit verwechselt HOLDEN jedoch Inhalt und Form der Analyse und verkennet, daß die (geforderte) empirische Untersuchung einer zureichenden theoretischen Grundlage bedarf. Ein Seitenhieb auf die analytische Geometrie kann nur auf die Form der Darstellung und Lösung des jeweiligen Problems gemünzt sein und über Richtig- oder Falschsein des Inhalts nichts aussagen. Ferner läßt sich einwenden, die Wirkungen einer wichtigen Steuer mit hohem Aufkommen dürften auch bei der von HOLDEN empfohlenen Methode nicht einfach vernachlässigt werden. Außerdem ist nicht sichergestellt, daß sein analytisches Konzept, das allein mit den Aggregaten Volkseinkommen, Steuereinnahmen, Verbrauch, Investition und Sparen arbeitet³⁾, zu brauchbaren Ergebnissen führt. Innerhalb der Gesamtgröße "Steuereinnahmen" wird die Inzidenz nicht oder zumindest unzureichend berücksichtigt. Deshalb führt die von KEYNES ausgehende "Allgemeine Theorie" für die Inzidenz nicht wesentlich weiter. Andererseits bleibt sie nicht folgenlos, denn die anfangs genannte neue Grundlage der Betrachtung stellt einen Fortschritt dar. Dennoch sind Versuche, wie die von HOLDEN angeregten, ohne "a far more complex tool of analysis"⁴⁾ nicht durchführbar. Selbst wenn es gelänge, ein theoretisches Rahmenwerk aufzubauen, so folgert OAKES weiter, bleibt "the serious

1) Vgl. zu dieser Hansen, Alvin H., Fiscal Policy and Business Cycles, New York, 1941.

2) Holden, Grenville, a.a.O., S. 786.

3) Holden, ebenda, S. 783/84.

4) Oakes, Eugene E., a.a.O., S. 81.

problem of the fundamental assumptions¹⁾ ungelöst.

Deshalb fordert MUSGRAVE in der "Theory" "a framework of simplifying assumptions,... a counter-part to the KEYNESian revolution applicable to the problems of price and distribution theory"²⁾.

Eine zweite (KEYNESsche) Revolution ist bisher ausgeblieben. Es ist fraglich, ob das wirklich zu bedauern ist. Der Zweifel gründet sich insbesondere auf die Erwägung, daß ein Entwicklungsprozeß, wie die Theoriesgeschichte, wohl zutreffender als evolutionäre³⁾ Entfaltung gekennzeichnet wird anstatt als Kette relativ rasch aufeinanderfolgender Revolutionen. Das gleiche gilt für die Spezialgeschichte der Inzidenz.

Das Fortwirken der neuen Gedanken äußert sich mehr und deutlicher in den Versuchen, die makroökonomische Inzidenz der großen Steuern, wie Einkommen- und allgemeine Verbrauchsteuern, zu erhellen. Diese beiden Steuerarten behandeln die Autoren der in den folgenden Abschnitten genannten Veröffentlichungen.

b. Inzidenz einer allgemeinen Verbrauchsteuer

Die Inzidenz einer allgemeinen Verbrauchsteuer wird von der modernen totalanalytischen Forschung wesentlich modifiziert. Die Auffassung, eine solche Abgabe erhöhe alle Preise, erfährt zunächst noch auf traditionaler Basis gewisse Änderungen. BROWN hält auf lange Sicht eine Preiserhöhung vor allem

1) Oakes, Eugene E., a.a.O., S. 81/82, (nur hier gesperrt).

2) Musgrave, Richard A., The Theory..., a.a.O., S. 364, (nur hier gesperrt); näheres siehe unten S. 113 ff.

3) Recktenwald steht der Annahme revolutionärer Entwicklungen scheinbar freundlicher gegenüber, wenn er auf "teils evolutionäre, teils revolutionäre Wandlungen" in der Finanzwissenschaft hinweist; an anderer Stelle wird jedoch expressis verbis gesagt, eine solche Charakterisierung sei "konzeptionell ungedrückt" (Neuere Entwick -

deshalb für nicht wahrscheinlich, weil die Steuer weder das Angebot vermindert noch die Nachfrage erhöht. Die zur Preiserhöhung notwendige zusätzliche Geldmenge weist keinen logischen Zusammenhang mit der Abgabe auf¹⁾. Die Wirkung der Steuer zeigt sich nach BROWN vielmehr in einer Verringerung des Einkommens der Arbeiter, Kapitalbesitzer und Grundeigentümer. Am stärksten betroffen werden nach Meinung des Autors die Löhne, weil sie einen höheren Anteil am Gesamtprodukt auf sich vereinen als Zins und Rente²⁾. BROWNS Resultat ist - in der Tradition

1) Vgl. Brown, Harry Gunnison, The Incidence of a General Output or a General Sales Tax, JPE, vol. XLVII, 1939, S. 254-262, und ders., A Correction, a.a.O., S. 418-420. Browns Argumentation beruht auf der oben genannten Voraussetzung Engländer (siehe S. 77), nämlich gleichbleibende Gesamtpreissumme. Der Zeitraum von vier Jahren, der zwischen den Veröffentlichungen beider liegt, läßt darauf schließen, daß die Kenntnis und die Verarbeitung von Veröffentlichungen europäischer bei englisch-amerikanischen Autoren nicht einfach vorausgesetzt werden kann. Andererseits braucht nicht vermutet zu werden, hier liege ein Fall vor, der dazu veranlaßt, mit Haberler (unter Zitierung Max Webers) zu glossieren, daß "jeder des anderen Terminologie vermeidet, als wäre sie seine Zahnbürste" (Haberler, Gottfried, Geldinflation, Nachirageinflation, Kosteninflation, Stabile Preise in wachsender Wirtschaft, Das Inflationsproblem, Erich Schneider zum 60. Geburtstag, hrsg. von Bombach, Gottfried, Tübingen, 1960, S. 99).

2) Vgl. Brown, a.a.O., S. 255/56, 262. Der Autor hat hier seine früher geäußerten Meinungen revidiert, vgl. ders., Some Frequently Neglected Factors in the Incidence of Taxation, JPE, vol. XXVIII, 1920, und ders., The Economics of Taxation, New York, 1924, S. 96. In der zuletzt genannten Veröffentlichung geht Brown sehr weit, wenn er meint, daß "auf lange Sicht die Inzidenz einer Steuer... die so erhoben wird, daß sie indirekt auf alle Arbeits-einkommen fällt, von ihrer Bevölkerungswirkung abhängt" (vgl. a.a.O., S. 142, Übersetzung vom Verfasser). Angesichts der unterschiedlichen Abgrenzungen zwischen kurzer und langer Sicht glaubt Peacock, überhaupt befürchten zu müssen, "il ne nous reste qu'à suivre l'exemple du ministre presbytérien embarrassé par la difficulté de prouver l'existence de Dieu: regarder le problème en face, et passer notre chemin" (Peacock, Alan T., Théorie moderne de l'incidence de l'impôt et Sécurité sociale, RSLF, 47. Jg., 1955, S. 354). Keynes' Bonmot ("in the long run we are all dead") bedeutet m.E. jedenfalls eine Warnung davor, solche Effekte in die Analyse einzubeziehen, die eine zu lange Zeit benötigen, um sich auszuwirken.

der sozialwissenschaftlichen Klassiker - klar und einfach.

Demgegenüber hebt DUE hervor, wegen der großen Zahl der auf die Überwälzung einer allgemeinen Verbrauchsteuer einwirkenden Faktoren sei ihre Inzidenz nicht kurz und bündig zu bestimmen¹⁾. Das Ergebnis hänge ab von Annahmen über die Zwecke der Steuerverausgabung, die Marktform, die Kosten-situation, den Konzentrationsgrad, die Nachfrage, die Reaktionen der Konsumenten und die An- oder Abwesenheit inflatorischer Tendenzen. Je nach dem, wie die verschiedenen Bedingungen kombiniert werden, ergeben sich für die Inzidenz mehrere Lösungen.

Die oben erwähnte These BROWNS zur Inzidenz einer allgemeinen Verbrauchsteuer ist von ROLPH weiter verfeinert worden.²⁾ Die Überwälzung dieser Abgabe auf die Produktionsfaktoren mit deflatorischer Wirkung - nicht, wie bisher angenommen, auf die Konsumenten - beweist ROLPH unter Zuhilfenahme eines Kreislaufschemas, wobei er einmal von einem ausgeglichenen, zum anderen von einem nicht balancierten Staatshaushalt ausgeht. Die dem BROWN-ROLPH-Theorem zu Grunde liegenden Annahmen sind: gegebene Geldmenge, vollkommene Konkurrenz, unveränderte Geldnachfrage und völlig unelastisches Faktorenangebot. Da diese Voraussetzungen zu eng und (mit Blick auf die zeitgenössische Wirtschaft) teilweise unrealistisch sind³⁾, sieht DUE das Theorem zu Recht als einen nur unter seltenen Sonderbedingungen eintretenden Spezialfall an, dem eine allgemeine Bedeutung

1) Vgl. Due, John F., The Incidence of a General Sales Tax, FR, vol. V., 1950, S. 222-239.

2) Rolph, Earl R., A Proposed Revision of Excise-Tax Theory, JPE, vol. LX, 1952, S. 102-117, und ders., The Theory of Fiscal Economics, Berkeley, 1954, S. 123 f., insbes. S. 129-132. Das Theorem bezieht auch die spezielle Verbrauchsteuer ein. Zu letzterer vgl. auch Due, John F., The Incidence of Retail Sales Taxes, The Bulletin of the National Tax Association, vol. XXV, 1940, S. 226-230.

3) Zur Kritik vgl. insbesondere Recktenwald, Horst Claus, a.a.O., S. 85-88.

nicht beigelegt werden kann¹⁾. Inverse Reaktionen auf den Faktorenmärkten, vor allem auf dem Arbeitsmarkt, sind nicht nur nicht ausgeschlossen, sondern sehr wahrscheinlich²⁾.

Weitere den deflatorischen Effekt teil- oder überkompensierende Faktoren sind eine **expansive** Bankpolitik und privates Enthorten. MUSGRAVE hält zudem mit Recht die Starrheit der Löhne nach unten für größer als die der Preise nach oben; bei entsprechendem Verhalten auf den Märkten sei daher die Verminderung der Faktorentgelte nicht wahrscheinlich³⁾.

Im Gegensatz zu dem Versuch, Sonderfälle der Verbrauchsteuerinzidenz herauszustellen, beabsichtigt DUE, eine "allgemeine Theorie" der Verbrauchbesteuerung zu entwerfen⁴⁾. Ausgehend von den Definitionen der Steuerlast (burden) als Verringerung des Realeinkommens und deren Verteilung als Inzidenz wählt der Autor als Basis der Verteilung die Konsumentenausgaben.

Unter den Bedingungen der unvollkommenen Konkurrenz auf den Einzelmärkten und der Durchschnittskostenkalkulation werde die Verbrauchsabgabe die Durchschnittskosten aller Unternehmen erhöhen. Die "Steuerlastverteilung" erfolge bei Vollbeschäftigung,

1) Vgl. Due, John F., Towards a General Theory of Sales Tax Incidence, QJE, vol. LXVII, 1953, S. 253-266, bes. S. 259-260. Due weist auch darauf hin, daß John Stuart Mill auf Grund der uneingeschränkten Quantitätstheorie des Geldes zu dem gleichen Ergebnis wie das Brown-Rolph-Theorem gelangt (vgl. a.a.O., S. 259, Anm. 1). Due lehnt das Theorem ferner aus dem Grunde ab, weil Rolph die Verwendung der Steuererträge vernachlässigt habe. Wegen der durch die Besteuerung verursachten Verschiebung der "Ressourcen" vom privaten in den öffentlichen Sektor der Volkswirtschaft müßten die Fonds entweder ausgegeben oder sterilisiert werden. Jedenfalls sei es unzulässig, die Rückwirkungen auf die Steuerinzidenz zu übergehen (vgl. Due, Sales Taxation, London, 1957, S. 14).

2) Vgl. hierzu Recktenwald, Horst Claus, a.a.O., S. 88.

3) Musgrave, Richard A., On Incidence, JPE, vol. LXI, 1953, S. 318, 322. Zu einem gleichfalls einschränkenden Ergebnis gelangt auch Peacock, daß nämlich "il ne nous est pas permis de supposer qu'un impôt sur le chiffre d'affaires retombera t o u j o u r s principalement sur les consommateurs" (a.a.O., S. 360, von P. gesperret).

4) Vgl. Due, Sales Taxation, a.a.O., S. 8-29.

elastischer Bankpolitik, Wiederausgeben der Steuereinnahmen sowie gegebenem Verhältnis zwischen Sparen und Konsumieren proportional den Konsumausgaben, mit anderen Worten: Die Steuer treffe die Verbraucher. Modifikationen dieses Ergebnisses seien dann denkbar, wenn wegen hoher Nachfrageelastizität die Überwälzung mißlinge oder wenn sich die Sparquote ändere. Auch bei Lawinenwirkung der Steuer oder bei einer anderen Verteilung seien abweichende Ergebnisse möglich. In dem zuletzt genannten Falle nämlich dann, wenn als Grundlage nicht die gesamten Konsumausgaben, sondern lediglich die für die besteuerten Waren dienen (falls nicht besteuerte Verbrauchsgüter vorhanden sind). Auch die Steuertechnik beeinflusse die Inzidenz, hier im Hinblick auf die Frage, ob die Abgabe bei dem Hersteller oder dem Großhändler oder auf mehreren Stufen erhoben wird.

Angesichts der steigenden monetären Gesamtnachfrage im Modell DUEs, welche die wichtigste Bedingung für die geschilderte Inzidenz einer allgemeinen Verbrauchssteuer ist, hat SCHMÖLDERS im Anschluß an HALLER zu Recht darauf hingewiesen, die Zusammensetzung der Nachfrage müsse beachtet werden, da sie nicht notwendig gleich bleibe¹⁾. Die makroökonomische Betrachtungsweise allein reicht nicht ganz aus, um ein genaues Bild aller wirtschaftlichen Vorgänge zu vermitteln²⁾. Als weitere Ergänzung empfiehlt JENKINS eine Analyse der Geldströme, um deren Wege, relative Größen und Verlauf in den Märkten festzustellen³⁾. An dem Fall einer allgemeinen Umsatzsteuer zeigt MUSGRAVE das Wesen der Inzidenzanalyse mit dem Begriffsinstrumentarium der allgemeinen Gleichgewichtslehre

1) Vgl. Schmolders, Günter, Allgemeine Steuerlehre, a.a.O., S. 148.

2) Siehe dazu Parravicini, Giannino, Imposte, Moneta e Prezzi, Rivista di diritto finanziario e scienza delle finanze, 15. Jg., 1956, S. 111-136.

3) Vgl. Jenkins, H.P.B., Excise-Tax Shifting and Incidence-A Money-Flows Approach, JPE, vol. LXIII, 1955, S. 125-149. Kritisch hierzu und zu den vorher genannten Buchanan, James M., La Metodologia della Teoria dell'Incidenza: Una Rassegna Critica di Recenti Contributi Americani, Studi Economici, 10. Jg., 1955, S. 377-399.

in neuerer Sicht¹⁾. "A general equilibrium view of incidence is as old as the vision of an economic system as such"²⁾, meint der Autor zur Begründung und fordert, "it is altogether necessary...to readapt incidence theory to a general equilibrium setting"³⁾. MUSGRAVE betont die besonderen Schwierigkeiten dieses Vorhabens und hebt hervor, "if the classical model of factor share and income determination was unrealistic, at least it provided a formula capable of yielding specific results. Today, no such formula is available either for the determination of factor shares or the determination of income. The framework of marginal productivity and bargaining power leaves us with a set of possible solutions, and liquidity preference further complicates the aggregate income picture. The analysis of incidence, therefore, is much more complex than it might have appeared to RICARDO"⁴⁾.

Für MUSGRAVES Versuch ist der Fall einer allgemeinen Umsatzsteuer "the strategic case"⁵⁾. Anders als bei BROWN und ROLPH wird streng zwischen der - weniger wichtigen - Richtung der anfänglichen Preisanpassung und der endgültigen Inzidenz, ausgedrückt in Änderungen des Realeinkommens, unterschieden. Ferner wird zwischen Konsumenten und Sparern differenziert. Die Inzidenz einer Umsatzsteuer auf Konsum- oder Kapitalgüter läßt sich nicht eindeutig bestimmen. Zunächst hängt die Beziehung der Preise dieser beiden Güterarten offenbar von der Bedingung ab, daß der Marktpreis (einschließlich der Steuer der Kapitalgüter) dem diskontierten Wert des Nettopreises (ausschließlich der Steuer der Konsumgüter) nach Abzug des

1) Musgrave, Richard A., General Equilibrium Aspects of Incidence Theory, AER, vol. XLIII, P. and P., 1953, S. 509-514.

2) Musgrave, The Theory..., a.a.O., S. 385.

3) Ders., General Equilibrium..., a.a.O., S. 507.

4) Ders., ebenda, S. 507/08. Der Autor hat lange den Erkenntniswert der allgemeinen Gleichgewichtstheorie für die Inzidenzlehre zugunsten der eigentlichen Inzidenzproblematik unterbewertet; vgl. ders., Diskussionsbeitrag, AER, vol. XXXII, P. and P., 1942, S. 106-109. Auf die neuen Definitionen M.s wird weiter unten eingegangen, siehe S. 114 f.

5) Ders., ebenda, S. 508.

"value added" gleicht. Je nach den Annahmen über das Verhalten des Zinssatzes und der Reallöhne kommt die Steuer entweder auf die Sparer oder auf die Verbraucher zu liegen. Das Ergebnis kann jedoch allenfalls als hinreichend wahrscheinlich angesehen werden. Denkbar ist auch ein zwischen den Extremen liegendes Resultat¹⁾.

Um diese Ergebnisse zu konkretisieren, vor allem im Hinblick auf die Beschäftigungswirkung, hält MUSGRAVE empirische Beobachtungen und Modellannahmen über die Geldpolitik für erforderlich, "but if this is done, I should think that the traditional conclusion is fairly correct, even though the traditional reasoning may have been faulty"²⁾.

Zusammenfassend läßt sich feststellen, daß die jüngere Inzidenzlehre die Inzidenz einer allgemeinen Verbrauchsteuer nicht ein für allemal eindeutig bestimmt. Die Tendenz geht dahin, mit neuen Voraussetzungen das Ergebnis der älteren Literatur im allgemeinen zu bestätigen und daneben unter besonderen Bedingungen abweichende Lösungen zuzulassen³⁾.

In den theoretischen Arbeiten, auf die in diesem Abschnitt eingegangen wird, ist wesentlich der Verzicht auf eine Aussage, welche genauer abgrenzbare sozial-ökonomische Gruppe die Abgaben trägt.

1) In seinem Plädoyer zugunsten der Berücksichtigung anderer "real burdens" neben der zu Unrecht oft allein untersuchten "direct money burden" formuliert Mann, "the seller loses by tax avoidance, the buyer by tax-shifting" (vgl. Diskussionsbeitrag, AER, vol. XXXII, P. and P., 1942, S. 110).

2) Musgrave, Richard A., General Equilibrium..., a.a.O., S. 517. Siehe unten S. 118/19.

3) In seiner neuesten Veröffentlichung zu dieser Frage faßt Due die Voraussetzungen nochmals zusammen, unter denen die Verbrauchsteuer von den Konsumenten entweder getragen oder nicht getragen wird; vgl. Due, John F., Sales Taxation and the Consumer, AER, vol. LIII, 1963,

c. Begriff des Konsumenten

Im Zusammenhang damit, daß in den Veröffentlichungen, auf die im vorhergehenden Abschnitt eingegangen wird, eine *p e r s o n a l e* Bestimmung des Steuerträgers fehlt, steht die Diskussion, die in der Literatur über den Begriff des Konsumenten und dessen (individuelle oder gruppenmäßige) Fähigkeit geführt wird, Steuern vor- oder rückzuwälzen. Einige Autoren haben versucht zu klären, welche Personenkreise eigentlich als Verbraucher anzusprechen sind.

Nach WEHRWEIN paßt der Konsumentenbegriff im Grunde nur auf Kinder und Hausfrauen. Diesen steht allenfalls eine Rückwälzungschance offen¹⁾. LEAVITT weist auf die hohe Wahrscheinlichkeit hin, daß die Männer und Väter der Frauen und Kinder in WEHRWEINS Beispiel daraufhin Lohnerhöhungen fordern und durchsetzen können. Damit begründet er seine Behauptung, es gebe überhaupt keinen letzten, die Abgabe nicht nur zahlenden, sondern auch tragenden Verbraucher²⁾. SOMERS nennt die Gruppe der Renten-, Pensions- und Unterstützungsempfänger, um zu argumentieren, die Schlußfolgerungen WEHRWEINS seien trotz falsch gewählten Beispiels gültig³⁾.

Die unterschiedlichen Meinungen zeigen: Eine soziologisch exakte Abgrenzung erweist sich als nahezu unmöglich. Der Hauptgrund liegt darin, daß die ökonomische Funktion des Konsumenten, die bei allen Wirtschaftssubjekten in größerem oder geringerem Ausmaß gegeben ist, zwar einer bestimmten Gruppe ausschließlich zugeschrieben werden kann. Diese allein ist aber in ihren Verbrauchsgewohnheiten für die Gesamtheit der Konsumenten nicht repräsentativ. Dieser Sachverhalt ist für die Wirtschaftstheorie wenig fruchtbar.

1) Wehrwein, Carl F., Taxes and the Consumer, AER, vol. XXVIII, 1938, S. 92-99.

2) Leavitt, J. A., Note on 'Taxes and the Consumer', AER, vol. XXVIII, 1938, S. 319/20.

3) Somers, Harold M., Note on 'Taxes and the Consumer', AER, vol. XXVIII, 1938, S. 736/37, und Public Finance and National Income, Philadelphia/Toronto, 1949, S. 154.

Die Auffassung, in gewissem Sinne würden alle Steuern von Konsumenten getragen, "because no one can experience incidence except in his capacity as a consumer"¹⁾, bewirkt eine völlige Begriffsauflösung. Sie ist auch sachlich nicht zutreffend, denn die Inzidenz kann von dem wirtschaftlichen Träger, etwa einer Erbschaftsteuer, ebenfalls "erfahren" werden, auch wenn er seinen Konsum daraufhin nicht einzuschränken braucht²⁾.

Einen noch eher abgrenzbaren Verbraucherbegriff verwendet dagegen FERBER, indem er allein auf die Funktion abstellt und die Zugehörigkeit zu einer bestimmten sozialen Schicht völlig außer acht läßt. Für FERBER reicht es aus, daß ein Konsument sich der Preisbewegungen bewußt und willens ist, auf Grund dieses Kenntnis rational zu handeln³⁾. Damit ist die Voraussetzung jeder reinen Wirtschaftstheorie, nämlich die Fiktion des homo oeconomicus⁴⁾, wieder zu Ehren gebracht.

1) Hall, James K., Excise Tax Incidence and the Postwar Economy, AER, vol. XXXII, P. and F., 1942, S. 86, Anm. 11.

2) Wie es regelmäßig zwar nicht immer mikroökonomisch, aber makroökonomisch der Fall ist; vgl. Schneider, Erich, Einführung in die Wirtschaftstheorie, III. Teil, 3. Aufl., Tübingen, 1955, S. 257.

3) Ferber, Robert, How Aware Are Consumers of Excise Tax Changes?, NJJ, vol. VII, 1954, S. 355-358.

4) Nach von Gottl-Ottlilienfeld der "Hampelmann des Erwerbs" (vgl. Neue Zürcher Zeitung, Fernausgabe Nr. 350 vom 22.12.1962, Bl. 19). Diese unfreundliche Übersetzung darf nicht darüber hinwegtäuschen, daß "der 'Homo oeconomicus' der modernen volkswirtschaftlichen Theorie ... heute die Zentralfigur einer vielerörterten Philosophie der menschlichen Natur geworden (ist), die weit jenseits der Absichten der meisten Ökonomen liegt" (Dahrendorf, Ralf, Gesellschaft und Freieit, München, 1961, S. 106). Für die Sozialgeschichte macht Mommsen die "Begrenztheit ihres Ausgangspunktes" unter anderem durch den Hinweis auf die "Zugrundelegung des anthropologischen Leitbildes vom homo oeconomicus" klar (Lommßen, Hans, Sozialgeschichte, Geschichte, hrsg. von Besson, Waldemar, Frankfurt/Main, 1961, S. 314/15). Das auffallende "Unbehagen" an diesem Begriff führt zu der Meinung, "der Trend moderner Theorie geht dahin, sich von der Schablone des Homo oeconomicus weitgehend zu befreien, Maximen des Verhaltens zu gewinnen, welche der Realität besser gerecht werden" (von Beckerath, Erwin, Wirtschaftswissenschaft: Methodenlehre, HdSW, 49. Lieferung, 1964, S. 300/301).

d. Einkommensteuerinzidenz

In den vorhergehenden Kapiteln ist versucht worden zu zeigen, daß die neuere Steuerinzidenzlehre zu - gegenüber den nationalökonomischen Klassikern und deren Nachfolgern - modifizierten Ergebnissen kommt, indem sie zahlreiche neuartige Voraussetzungen berücksichtigt.¹⁾ Das gleiche gilt von der Einkommensteuerinzidenz.

Die Inzidenz dieser Abgabe ist das Leitmotiv der Diskussion, die sich im Anschluß an eine Veröffentlichung FÖHLs in der Literatur erhebt. FÖHL stellt als Ergebnis seiner Analyse die These auf, die Einkommensbesteuerung ließe die Nettogewinne der Unternehmungen unverändert²⁾. Er gibt deshalb zu bedenken, damit sei das Ziel in Frage gestellt, die Einkommenspyramide abzuflachen. Die progressive Besteuerung könne in dieser Hinsicht nichts ausrichten.

FÖHLs Meinung beruht darauf, daß er den Unternehmungsgewinn in einem Kreislaufmodell betrachtet, dessen Voraussetzungen sind: Investitionen, Unternehmerverbrauch und Ersparnis der Produktionsfaktoren bleiben konstant, der Staat gibt die Steuererträge schließlich am Konsumgütermarkt aus³⁾. FÖHL vernachlässigt insbesondere die im Kreislaufschema nicht quantifizierbaren Wirkungen progressiver Besteuerung⁴⁾. Seine Annahme, der Staat bestreite aus den Steuereinnahmen lediglich Konsumausgaben und finanziere keinerlei Investitionen, ist eine unhaltbare Vereinfachung. Das Resultat, die Steuer würde ausschließlich von den Nichtunternehmern getragen, provoziert zahlreiche

1) Vgl. Manns im Anschluß an Triffin gegebene Anregung, "we should enlarge the present box of assumptions on the basis of contemporary economic life, even at the price of far-reaching generalizations" (Diskussionsbeitrag, a.a.O., S. 111).

2) Föhl, Carl, Kritik der progressiven Einkommensbesteuerung, FA, N.F. Bd. 14, 1953/54, S. 88-109.

3) Föhl, a.a.O., S. 98, 102.

4) Dabei ist "a major concern... the effect of progressive taxation on incentive and capital supply" (Groves, Harold M., Toward a social theory of progressive taxation, NTJ, vol. IX, 1956, S. 31).

kritische Beiträge.

Nur RÜSTOW stützt FÖHLs These mit Hilfe empirischer Beobachtungen des Unternehmerverbrauchs¹⁾.

In anderen Veröffentlichungen wird dagegen überwiegend die Meinung vertreten, FÖHLs Ergebnis sei unhaltbar, teils bewiesen, die Begründung gehe fehl.

Von der geldtheoretischen Seite her wird der Einwand vorgebracht, nicht die Steuererhöhung, sondern die Kreditausweitung und die Geldvermehrung bildeten die Kausalfaktoren für den angenommenen Verlauf: Preissteigerung - Steuerüberwälzung. Damit sei "zur Lehre von der Steuerüberwälzung aber eigentlich nichts Neues gesagt"²⁾. Bemängelt wird weiterhin, daß die ceteris paribus-Klausel hier nicht richtig angewendet sei, denn "es ist eben zu untersuchen, ob es begrifflich und empirisch möglich ist, daß die cetera gleich bleiben, wenn eine der Quantitäten eine Änderung erfährt"³⁾.

Die Frage, ob die Produkte der Unternehmungen zu den um die Steuer erhöhten Preisen in gleichem Umfang abgesetzt werden könnten, rückt HALLER in den Mittelpunkt seiner Ausführungen. Die Voraussetzung, die effektive Nachfrage steige stets entsprechend, sei nicht ohne weiteres gegeben, denn "die Unternehmer müssen den Betrag der von ihnen zu zahlenden Steuer zusätzlich ausgeben". Ob sich die Unternehmer zweckentsprechend verhalten, oder ob sich die Unternehmerschaft als Ganzes so verhält, hänge von Möglichkeit und Umfang der Kreditinanspruchnahme sowie von ihrer Verschuldungswilligkeit ab. HALLER meint, für die Überwälzung bestünden "je nach den Umständen weitere oder engere Grenzen", aber "von einer beliebigen Überwülzbarkeit der Gewinnsteuern kann durchaus nicht die Rede sein". Die (mögliche) Entlastung der Unter-

1) Rüstow, Hans-Joachim, Gewinnbesteuerung und Einkommensverteilung, FA, N.F. Bd. 14, 1953/54, S. 360-366, hier S. 362.

2) Stucken, Rudolf und Ehrlicher, Werner, Zur Frage der Überwälzung der Unternehmungssteuern, FA, a.a.O., S. 367-377, hier S. 374.

3) Weisser, Hans, Kreislauftheoretisches zur Gewinnsteuer, FA, a.a.O., S. 687-694, hier S. 692.

nehmer geht nach HALLER weniger auf Kosten der reinen Arbeitseinkommen. In der Hauptsache würden die nicht organisierten Unselbständigen, insbesondere die Kapital- und Sozialrentner belastet¹⁾.

FÖHLs These könne ferner "nicht aus dem allgemeinen Kreislaufzusammenhang heraus bewiesen werden...; ob die These im konkreten Fall zutrifft, hängt vor allem von der Reaktion der Preise und der Investition auf eine Veränderung der Unternehmungssteuern ab"²⁾.

Außerdem müßten berücksichtigt werden der distributive Effekt der Steuerprogression und die Wirkung von Steuererhöhungen auf die Beschäftigung, die von der Elastizität des Geldangebots (institutionell gesehen, des Banksystems) abhängig sei.

Gegen die Ableitung einzelwirtschaftlicher Effekte aus der Gesamtbetrachtung der Steuerwirkungen, wie sie FÖHL vornimmt, richtet sich der Einwand, "die Abwälzung einer Steuer in ihrer Gesamtheit (bedeute) noch nicht, daß nun auch jeder einzelne Steuerzahler seine individuelle Steuer wieder hereinzuholen vermag"³⁾.

Aus soziologischer Sicht ist FÖHLs Modellkonstruktion mit Recht entgegengehalten worden, seine Annahme einer Zwei-Klassen-Gesellschaft aus Unternehmern und Nichtunternehmern entspreche den zeitgenössischen Verhältnissen in so geringem Maße, daß es sich, allein von daher gesehen, verbiete, seine These etwa zur Grundlage steuerpolitischer Entscheidungen zu machen⁴⁾. "More MARXian than MARX in this respect" solle man nicht sein⁵⁾.

Den Kern trifft vor allem NIEHANS' Kritik, der FÖHLs

1) Vgl. Haller, Heinz, Netto-Umsatzsteuer versus Gewinnsteuer, FA, n.F. Bd. 16, 1955/56, S. 201-226, hier S. 212, 222. Musgrave bemerkt dazu, Föhl und Hallers Auffassung beruhe auf der "implicit assumption that wage adjustments lag, that is from an application of the widow's cruse doctrine of treatise fame to the incidence problem" (WJA, Bd. 82, 1959, S. 105*).

2) Krelle, Wilhelm, Zur Wirkung der progressiven Einkommensbesteuerung, FA, a.a.O., S. 22-30, hier S. 23.

3) Häuser, Karl und Richter, Rudolf, Zum Problem der Einkommensteuerüberwälzung, FA, a.a.O., S. 258-273, hier S. 266.

4) Vgl. Colm, Gerhard, "Don't throw the baby out with the bath", FA, n.F. Bd. 14, 1953/54, S. 525-530.

5) Colm, a.a.O., S. 527, Anm. 1.

"Argumentation wohl geradezu ein Schulbeispiel für die Überbeanspruchung von Definitionsgleichungen"¹⁾ nennt und die Voraussetzungen zeigt, unter denen gerade umgekehrt eine Lohnsteuer die verfügbaren Lohneinkommen unverändert läßt, also die Unternehmer trifft. Diese "Umkehrung von FÖHLs Paradoxon" illustriert MUSGRAVES Bemerkung, "with the help of other assumptions the same type of reasoning may lead to entirely different conclusions on incidence"²⁾. Um so mehr kommt es auf die Qualität der Annahmen an, die den Modellen zu Grunde gelegt werden. FÖHLs Modell"bausteine" sind jedoch zu "drastisch" und einseitig, als daß sie zu einem zutreffenden Resultat hätten führen können.

In einer zweiten Veröffentlichung schränkt er seine Thesen zur Kritik der progressiven Einkommensbesteuerung ein. "Konkrete Annahmen über Kostenstruktur sowie Verbrauchs- und Investitionsneigung;" hält er jetzt für unerläßlich. Ablauf und Stärke der Überwälzung ließen sich "lediglich auf Grund konkreter Annahmen über die Reaktionsgeschwindigkeit der Unternehmer bzw. des Banksystems ermitteln"³⁾. Auch der Beschäftigungsgrad der Volkswirtschaft sei zu beachten. Eine vollständige Überwälzung der Gewinnsteuern auf die Faktoren nimmt FÖHL jetzt weder bei Voll- noch bei Unterbeschäftigung an.

FÖHLs derzeitige Meinung geht dahin, daß er t e n - d e n z i e l l die "Abwälzung der bei den Unternehmungen erhobenen indirekten Steuern und e r h e b - l i c h e r T e i l e der direkten Gewinnsteuern"⁴⁾ für möglich hält.

1) Niehans, Jürg, Die Wirkung von Lohnerhöhungen, technischen Fortschritten, Steuern und Spargewohnheiten auf Preise, Produktion und Einkommensverteilung, Schriften des VfS, N.F. Bd. 17, Berlin, 1959, S. 67, 82.

2) Musgrave, Richard A., WFA, Bd. 82, 1959, S. 105^x.

3) Föhl, Carl, Das Steuerparadoxon, FA, N.F. Bd. 17, 1956/57, S. 1-37, hier S. 27/28.

4) Föhl, Carl, Geldwertstabilisierung bei Vollbeschäftigung, Stabile Preise in wachsender Wirtschaft, Das Inflationsproblem, ..., a.a.O., S. 155, (nur hier gesperrt).

Im Anschluß an MUSGRAVE und NIEHANS meint EHRLICHER, "der Hinweis auf die Tatsache, daß sich die genannten Thesen durch Auswechslung bestimmter Voraussetzungen in das gerade Gegenteil verkehren lassen,...(zwingt) in gewissem Umfang, die ganze Art des Denkansatzes in Frage zu stellen"¹⁾. Einen Beitrag hierzu liefert die, anfangs genannte, Erwägung, FOHL übersehe in seiner Analyse einen wichtigen Faktor völlig, nämlich die heute (außer für kleinere Einkommen²⁾) allgemein zu beobachtende progressive Ausgestaltung der Einkommensteuer.

Erst die Berücksichtigung der realen Verhältnisse führt zu einer wirklichkeitsnahen Beurteilung der (theoretischen) Einkommensteuerinzidenz. Die Inzidenz einer progressiven Abgabe erscheint dann in ganz anderem Licht³⁾. So kommt RECKTENWALD mit überzeugender Begründung zu dem Ergebnis, "die Steuerprogression (wirke) g r u n d s ä t z l i c h überwältigend, weil sie die Steuerlast mehr oder weniger stark zu differenzieren neigt und damit eine wesentliche Voraussetzung der Überwälzbarkeit, das gemeinsame Marktverhalten, einschränkt"⁴⁾.

Als Ergebnis der Diskussion kann festgehalten werden: Die neuere Literatur liefert keinen unumstößlichen Beweis mehr dafür, daß die Steuer auf das Einkommen völlig unüberwältzbar ist. Andererseits werden zahlreiche hemmende Faktoren hervorgehoben, die es unmöglich machen, nun (im anderen Extrem) grundsätzlich eine Überwälzbarkeit der Abgabe anzunehmen. Auf jeden Fall indes hat die Einkommensteuer den "Nimbus" der Unüberwälzbarkeit verloren.

1) Ehrlicher, Werner, Die Wirkungen der Unternehmungssteuern auf Investitionen, Gewinne und Löhne, FA, N.F. Bd. 18, 1957/58, S. 373-412, hier S. 374.

2) Im Einkommensteuertarif der BRD reicht die Proportionalzone bis zu einem zu versteuernden Einkommensbetrag von 8 009 DM (jährlich).

3) Vgl. oben S. 96, 98 die Hinweise Groves' und Krelles.

4) Recktenwald, Horst Claus, a.a.O., S. 136, (Sperrung von R.) Siehe auch Recktenwalds Protokoll der Spezialdiskussion zu Sickels Vortrag "Finanzpolitische Bedingungen stetigen Wirtschaftswachstums" vor dem VfS, Schriften des VfS, N.F. Bd. 15, Berlin, 1959, S. 309.

Die neueren Überlegungen zur Inzidenz der Gewinnsteuern sind nicht allein für die Theorie von Interesse. Sie sind vielmehr auch für steuerpolitische Grundsatzbeschlüsse und für Untersuchungen bedeutsam, welche, wie die Konzentrations-Enquête¹⁾ Material liefern sollen, um die Struktur der Wirtschaft zu durchleuchten und eine Antwort auf die Frage zu finden, ob die Ziele einer bestimmten Wirtschaftspolitik verwirklicht werden konnten. Von der Entscheidung über die wahrscheinliche Inzidenz der eben genannten Steuern hängen Art und Ausmaß etwa vorzunehmender Reformmaßnahmen ab. Auch das Schicksal der Lehre von der Redistributionswirkung der Besteuerung steht auf dem Spiel: "Bricht (sie) zusammen, dann sind insoweit auch die notorischen Klagen der Unternehmungen und Unternehmer über die hohe Einkommenbesteuerung gegenstandslos, denn in Wirklichkeit würden sie durch diese Steuern überhaupt nicht oder nur zu einem Teil belastet"²⁾.

Ferner wird es sich im Hinblick auf die Steuerangleichung in der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft als unumgänglich notwendig erweisen, sich nicht nur mit der im Vertrag von Rom³⁾ vorgesehenen Anpassung der sogenannten indirekten Steuern zu befassen, sondern auch die sogenannten direkten einzubeziehen. Insofern nämlich der "Nimbus der Unüberwältzbarkeit" der Einkommensteuern geschwunden ist, kann die Meinung nicht mehr aufrechterhalten werden, diese Steuern seien ohne Einfluß auf die Preiskalkulation und auf die Bedingungen des Wettbewerbs, soweit er sich (noch) über den Preis abspielt. Eine vertiefte Kenntnis der Inzidenz dieser Abgaben trägt somit dazu bei, irrige Vorstellungen zu korrigieren⁴⁾.

1) Auf Grund des Gesetzes über eine Untersuchung der Konzentration in der Wirtschaft vom 31.12.1960, BGBl, Teil I, vom 10.1.1961, S.9 f.

2) Häuser, Karl, Die steuerliche Beeinflussung der Einkommen- und Vermögenskonzentration in der BRD, Die Konzentration in der Wirtschaft, Schriften des VfS, N.F. Bd. 20/II, Berlin, 1960, S.1097-1137, hier S.1100.

3) Art.99 des Vertrages zur Gründung der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft, BGBl, Teil II, 1957, S.766 f.

4) Vgl. Bericht des SFA, Veröff.d.Europ.Gemeinsch., 8070/2/XII/1962/5, S.15 und 25.

4. Ansätze zu einer dynamischen Inzidenztheorie

Die bisher behandelten makroökonomischen Inzidenzanalysen vernachlässigen die Tatsache, daß wirtschaftliche Vorgänge in der Zeit ablaufen¹⁾.

SAMUELSONs Rat, "wer sich für fruchtbare Probleme der Statik interessiert, (müsse) Dynamik...studieren"²⁾, ist von wenigen Autoren befolgt worden. Dementsprechend gering ist die Zahl der Untersuchungen der Steuerinzidenz unter dynamischen Wettbewerbsverhältnissen.

In der vorherrschend statischen Sicht wird eine stationäre Wirtschaft vorausgesetzt. "Time does not enter, and the adjustment is assumed to be instantaneous"³⁾. Eine wirklichkeitsnahe Inzidenzanalyse kann sich indes nicht damit begnügen, den Zeitbedarf der Abgabeeffekte zu vernachlässigen. "Zur Erklärung des tatsächlichen Anpassungsvorgangs oder gar für finanzpolitische Zwecke"⁴⁾ muß das "Zeitmoment" beachtet werden.

Einige Autoren betonen zunächst die besonderen Schwierigkeiten dieses Vorhabens. So meint FASIANI, indem er sich auf PARELLONI beruft, Wesen und Bedeutung der Dynamik seien weitgehend unklar. Deshalb sei es kaum möglich, zu anderen Resultaten zu gelangen, als sie die statische Theorie erarbeitet habe. Diese Ergebnisse könnten nur durch schrittweise Annäherung an die Realität verfeinert werden⁵⁾. WELINDER ist sogar überzeugt, es könne "von einer geschlossenen Inzidenztheorie im eigentlichen Sinne nicht mehr länger die Rede sein, gibt man die statische Gleichgewichtstheorie auf"⁶⁾.

1) Über das Zeitmoment in der Mikroökonomik vgl. oben S. 55-62.

2) Von Mering, Otto, Mathematische Nationalökonomie, a.a.O., Sp. 624.

3) Musgrave, Richard A., The Theory..., a.a.O., S. 209.

4) Recktenwald, Horst Claus, a.a.O., S. 63.

5) Fasiani, Mauro, a.a.O., S. 135. Über Zeitbedarf in der partiellen Gleichgewichtsanalyse vgl. ders., Principii di scienza delle finanze, Turin, 1941, Bd. I, S. 180 f.

6) Welinder, Carsten, Grundzüge einer dynamischen Inzidenztheorie, WWA, Bd. 51, 1940, S. 83-121, hier S. 83.

Andere Ökonomen halten dagegen die zweifellos bestehenden Hindernisse nicht für unüberwindlich. SULTAN beispielsweise empfiehlt schon zu Anfang der dreißiger Jahre, den Begriff der Inzidenz weiter zu fassen, die Steuerwirkungen einzubeziehen und eine dynamische Analyse vorzunehmen. In der Meinung, nur die statische Untersuchungsmethode sei berechtigt, sieht er mit Recht "ein dogmatisches Vorurteil" wirksam. Darin sei nämlich die Vorstellung lebendig, "daß die Steuer das bestehende Wirtschaftsgleichgewicht stört". SULTAN vertritt dagegen die Auffassung, es handele sich nicht "um das Herausschneiden aus einem vorhandenen Kuchen" und "diese Kuchen-vorstellung (sei) nichts anderes als der alte klassische Fondsgedanke - oder der Vorratsgedanke der Grenznutzler"¹⁾. Beide Anschauungen hat die Theorie inzwischen überwunden. SULTAN ist ferner beizupilichten, wenn er damit auch implicite hervorhebt, daß es in der Dynamik (wie in der Statik) Gleichgewichte gibt.

In der jüngeren Literatur sind die genannten "Vorurteile" aufgegeben. HALLER weist darauf hin, "daß die Maßnahmen der öffentlichen Finanzwirtschaft normalerweise in einer in Bewegung befindlichen Wirtschaft wirken und die Wirtschaft nicht aus einem Gleichgewicht herausreißen"²⁾.

HECKHAUSEN meint, "auch die Lehre von der Steuerinzidenz ist gezwungen, die wichtigsten Änderungen im Zeitablauf zu berücksichtigen und eine dynamische Betrachtung anzustellen"³⁾.

MUSGRAVE hält Statik und Dynamik für gleichberechtigt. Die komparative Statik sei "helpful for certain purposes, but unrealistic". Andererseits bestehe die "necessity of looking at the problem in dynamic

1) Sultan, Herbert, Art und Maß der Prognose der Steuerwirkungen, Tübingen, 1931, S. 18.

2) Haller, Heinz, Finanzpolitik, Grundlagen und Hauptprobleme, 2. Aufl., Tübingen, 1961, S. 103.

3) Heckenwald, Horst Claus, a.a.O., S. 63

terms"¹⁾. Der Versuch, die Probleme dynamisch zu klären, führt zu verschiedenen Ergebnissen. "In the very-long run, the result may be the same as that reached by comparative statics". Wenn dieser Fall nicht eintritt, ist es denkbar, "the disturbance caused by the initial change in budget policy may set into motion a chain of adjustments leading to continuous fluctuation rather than a new equilibrium position". Schließlich ist es möglich, daß "the economy may not be at an equilibrium level of income to begin with, but in a process of change over a period of time,...this change may or may not lead to a new equilibrium level of income"²⁾.

Aus den zitierten Äußerungen ergibt sich: Die neuere Lehre ist von der relativen Überbetonung der stationären Wirtschaft als Grundlage der Analyse weit entfernt. Es wird nicht mehr bestritten, daß auch die evolutorische Wirtschaft der Untersuchung zu Grunde gelegt werden muß.

Über Ansätze ist die dynamische Inzidenztheorie indes bisher noch recht wenig weit hinausgekommen. In der Literatur werden im allgemeinen nur einige dynamische Wirkungen der wichtigsten Abgaben betrachtet. Ein umfassendes Bild fehlt. Vielfach wird mit Annahmen gearbeitet, die nicht immer hinreichend fundiert sind.

Zunächst ist STRIGL zu nennen, der (im Blick auf die reale Wirtschaft völlig zutreffend) die Behandlung der Steuerwirkung in einer evolutorischen Wirtschaft auf die zentrale Rolle des Unternehmensgewinns abstellt. In dessen Besteuerung und der damit möglichen Beeinflussung der Kapitalbildung erblickt er die Hauptthemen. Seine These jedoch, eine Steuer auf den Unternehmensgewinn sei "der Typus einer Steuer, welche nicht überwälzt werden kann"³⁾, ruht auf der Voraussetzung, es herrsche freie Konkurrenz.

1) Musgrave, Richard A., The Theory..., a.a.O., S. 209, 210.

2) Musgrave, ebenda.

3) Strigl, Richard, Zur Theorie der Steuerüberwälzung, Die Wirtschaftstheorie der Gegenwart, Bd. IV, Wien, 1928, S. 198.

Durchaus strittig ist ferner seine Auffassung, der Unternehmergewinn bilde die einzige Quelle der Kapitalbildung. Abgesehen von den mit dem Kapitalbegriff verbundenen Schwierigkeiten¹⁾, vernachlässigt SMIGL andere "Quellen", so vor allem die, welche mit der Betätigung der öffentlichen Hand in den zeitgenössischen Volkswirtschaften zusammenhängen. Die alte Auffassung von den "unproduktiven" Staatsleistungen liegt hier noch zu Grunde.

Einen weiteren Versuch, "gewisse Richtlinien für eine dynamische und totale Steuerüberwälzungstheorie aufzuzeichnen", unternimmt WELINDER²⁾. Er geht davon aus, das Hauptaufgabengebiet der Inzidenzlehre liege in der Erklärung der Wirkungen, welche die Einführung oder Erhöhung einer Steuer hervorrufe.

Der Autor berücksichtigt nur drei Größen: Konsumtion und Konsumgüterpreise, Produktion und Angebot sowie Realkapitalbildung.

Die Wirkung vor allem von Verbrauchsteuern auf die Konsumgüterpreise bestehe dann in einer Preiserhöhung, wenn der "Zuwachs zur Konsumtion, der dank den öffentlichen Ausgaben stattfindet"³⁾, größer ist als die durch eine Steuererhöhung bewirkte Konsumeinschränkung. Dies gelte auch für die sogenannten direkten Steuern, "da es ein Ausnahmefall sein dürfte, wenn sie nicht zu einem Teil wenigstens durch eine Verminderung der Spartätigkeit der Steuerzahler bestritten werden"⁴⁾.

Die hier erforderliche Kreditexpansion setzt WELINDER voraus. In seiner Sicht ist die Inzidenz einer Verbrauchsteuer und die Preissteigerung der Konsumgüter von der Entscheidung darüber abhängig, welche Wir-

1) Vgl. dazu Preiser, Erich, Der Kapitalbegriff in der neueren Theorie, Die Unternehmung im Markt, Festschrift für Rieger, Wilhelm, Stuttgart, 1953, S. 14 f.

2) Welinder, Carsten, a.a.O., S. 83.

3) Welinder, ebenda, S. 88.

4) Welinder, ebenda, S. 92. Die gegenteilige Meinung, eine allgemeine Umsatzsteuer rufe keine Preissteigerung hervor, vertrat Schumpeter, Joseph Alois, Wen trifft die Umsatzsteuer, Der deutsche Volkswirt, 3. Jg., Nr. 7, (16. 11. 1928), S. 206-208.

kung die Besteuerung auf das Sparen ausübt. Nach WELINDER könne ein allgemeines Urteil hierüber nicht gegeben werden.

In WELINDERs Antwort auf die Frage nach der Steuerwirkung auf Produktion und Angebot ist vorausgesetzt, das Gewinnmaximierungsprinzip gelte nicht, und die Unternehmer hätten keine vollständige Kenntnis der ihnen gegenüber stehenden Nachfrage. Der Autor gelangt zu einem unbestimmten Ergebnis und meint, "rein theoretisch ist eine Vielzahl von Möglichkeiten für die Preisentwicklung denkbar....Es liegt...die Annahme nahe, daß es im allgemeinen (sc.von den Unternehmern) als das richtigste angesehen wird, eine Steuererhöhung mit einer ungefähr ebenso hohen Preiserhöhung zu beantworten. Diese kann jedoch entweder einen höheren oder einen niedrigeren Preis zur Folge haben, als ihn eine konsequente Monopolpolitik veranlaßt hätte"¹⁾. Das Gleichgewicht, das sich auf diese Weise einspielt, sei zwar, führt WELINDER aus, "kein Gleichgewicht im Sinne der klassischen Theorie ..., (es beruhe) aber gleichwohl ziemlich sicher auf der allgemeinen Auffassung über ein gutes Geschäftsgebaren und angemessenen Preis"²⁾. In diesem Zusammenhang verweist WELINDER den Inzidenztheoretiker folgerichtig auf "eine realistische soziologische Untersuchung, wie die Unternehmer wirklich reagieren"³⁾

Das Problem der Wirkung der Abgaben auf die Realkapitalbildung löst WELINDER, indem er auf das Verhältnis zwischen Besteuerung und Sparen abstellt⁴⁾. Wenn eine übersteigerte Nachfrage nach Konsumgütern

1) Welinder, Carsten, a.a.O., S.104. Im Hinblick auf die Streitfrage zwischen Wirtschaftstheoretikern und Geschäftspraktikern über die Einkommensteuerinzidenz stellt Welinder auf den Überwälzungswillen aller Unternehmer ab(vgl.a.a.O., S.105).

2) Welinder, ebenda, S.107.

3) Ebenda, S.110. Hier darf jedoch nicht übersehen werden, daß auch und gerade eine solche Untersuchung nicht auf Modellannahmen verzichten können wird, auch wenn mittels der Fragebogenmethode vorgegangen wird. Kritisch zu dieser Recktenwald, a.a.O., S.61, Anm.40.

4) Dabei wird zwischen der klassisch-statischen und der eine "Alternative zwischen Konsumtion und Realkapitalbildung" ablehnenden Auffassung unterschieden.

mit der Folge unerwünschter Preissteigerungen mit der Erhöhung von Staatsausgaben zusammentrifft, müsse die private Konsumtion und/oder die private Investition eingeschränkt werden. Zur Beeinflussung des Sparkapitalangebotes komme es dann darauf an, ob die oben bereits genannten Prämissen vorliegen.

Für die Untersuchung, wie die Besteuerung auf die Einkommensverteilung wirkt, sei, meint WELINDER, die Frage nach dem Steuerträger um so einfacher zu beantworten, "je mehr Preise in einer Volkswirtschaft im Verhältnis zu den Steueränderungen als praktisch genommen fest angesehen werden können"¹⁾. Um die Änderungen der nominellen Einkommen festzustellen, unterscheidet der Verfasser zwischen konjunktur-empfindlichen und nicht reagiblen Einkommen. Wenn die Besteuerung auf eine Vergrößerung des nominellen Einkommens hin tendiere, werde eine Abgabe auf die zuerst genannten Einkommen (Unternehmungsteuern) unschwer überwältzt. Andererseits würden diejenigen Unternehmen am härtesten von der Einkommensteuer getroffen, die an der wachsenden Nachfrage nicht partizipierten. Bei einer Tendenz auf nominelle Einkommensverminderung (sinkendes Volkseinkommen) dagegen werde der Steuerträger mit mehr als dem Steuerbetrag belastet. Entgegengesetzte Ergebnisse zeitige die Besteuerung nicht konjunkturrempfindlicher, kontraktbestimmter Einkommen²⁾.

Es ist einzuwenden, daß WELINDERS Voraussetzungen teilweise einseitig ausgewählt sind. So ist es im Fall einer allgemeinen Verbrauchsteuer durchaus theoretisch denkbar, daß die durch Einführung oder Erhöhung der Steuer gestiegenen Staatseinnahmen sterilisiert und nicht ausgegeben werden. Die Meinung des Autors, die Unternehmer würden versuchen, auf Grund einer Steuererhöhung die Preise heraufzusetzen, trifft zwar zu; sie darf jedoch nicht dazu führen, den Erfolg einer solchen Maßnahme garantiert zu sehen, der

1) Welinder, a.a.C., S. 116.

2) Ebenda, S. 116/17.

dann nicht einzutreten braucht, wenn objektive Marktfaktoren dem so gerichteten subjektiven Unternehmerwillen entgegenwirken. Auf diese Momente geht WELINDER jedoch nicht ein. Seine Meinung über Art, Anzahl und Bedeutung nicht steuerreagibler Preise in der Volkswirtschaft zu vertiefen, erscheint notwendig, um die Analyse die wirklichen Verhältnisse zeigen zu lassen.

Im ganzen gesehen, sind die Versuche, die Steuerinzidenz in einer evolutorischen Wirtschaft auf dem Wege, wie ihn WELINDER geht, zu klären, nicht über Ansätze hinausgekommen. Es erweist sich insbesondere deshalb als nahezu unmöglich, zu gültigen Resultaten zu gelangen, weil die Erkenntnisse der Verhaltensforschung hinsichtlich der Unternehmer und Verbraucher, welche die allgemeine Wirtschaftstheorie erarbeitet hat,¹⁾ sich auf die Steuerinzidenzlehre bisher kaum ausgewirkt haben.

Fruchtbarer sind dagegen Analysen der Veränderungen, welche die Inzidenz einer Abgabe durch die Konjunktur erfährt. Vom "Inzidenzstandpunkt" (RECKTENWALD) aus können der Finanzpolitik Ratschläge gegeben werden, wenn sie vorher bestimmte Zielvorstellungen verwirklichen will²⁾.

Dem gleichen Ziel dient die Betrachtung der Inzidenz unter dem Gesichtspunkt des wirtschaftlichen Wachstums. Im folgenden Abschnitt soll daher darauf eingegangen werden, wie dieses (hochaktuelle) Gebiet der Theorie in der Inzidenzlehre berücksichtigt wird.

1) Vgl. dazu Katona, George, Das Verhalten der Verbraucher und Unternehmer, Tübingen, 1959.

2) Vgl. Recktenwald, Horst Claus, a.a.O., S. 138-140. Siehe auch seinen Hinweis (a.a.O., S. 65) auf eine "Inzidenztheorie...des ausgeglichenen oder ungleichgewichtigen Budgets", welche eine dynamische Analyse benötigt. Diesen, von Ausgrave "fiscal dynamics" genannten Fragenbereich behandelt dieser in seiner Theory..., a.a.O., S. 473-483. Vgl. dazu den folgenden Abschnitt.

5. Wachstum und Inzidenz

Das Schrifttum über Fragen des wirtschaftlichen Wachstums gewinnt, besonders in jüngster Zeit, ständig an Bedeutung. Mehr und mehr setzen sich auch in Steuerfragen Anschauungen durch, welche das Wirtschaftswachstum berücksichtigen. So meinen die Verfasser des Berichts des Steuer- und Finanzausschusses bei der Kommission der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft, in der Frage der "Steuerbelastung" sei "die Gleichsetzung der Steuererträge mit volkswirtschaftlichen 'Lasten' unzulässig". Als Begründung wird angeführt, von einer echten, realen Belastung könne allein dann gesprochen werden, wenn die Besteuerung "einen Wachstumshindernis oder -verringern Nettoeffekt erzeugt"¹⁾. Aus diesen Gründen liegt es nahe, zu untersuchen, ob die Fortschritte der Wachstumstheorie auch auf die Inzidenzlehre ausstrahlen.

In dem Kapitel über die Inzidenz unter dynamischen Verhältnissen sahen wir, daß der Begriff der Inzidenz erweitert wird und die Steuerwirkungen mit umfaßt. Die Betrachtung der Inzidenz im Wachstumsprozeß erfordert ebenfalls eine Begriffsausweitung. Es ist nämlich notwendig, den nicht abgabebedingten Einfluß zu analysieren, welchen das Wachstum auf die Faktoren ausübt, die Überwälzung und Inzidenz bestimmen. "Dabei ist es außerordentlich schwierig, die reine Inzidenz von den...Wachstumseffekten größenmäßig zu unterscheiden"²⁾. Hierin liegt m.E. ein Grund dafür, daß solche Untersuchungen, die "nur Aussagen genereller Natur"³⁾ gestatten, bisher erst in geringer Anzahl vorgenommen worden sind.

Andererseits ist wohl erkannt worden, daß die Bedin-

1) Bericht des Steuer- und Finanzausschusses bei der Kommission der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft, 8070/2/XII/1962/5, S.15, (nur hier gesperrt).

2) Recktenwald, Horst Claus, a.a.O., S.138.

3) Recktenwald, ebenda.

gungen einer wachsenden Wirtschaft die Inzidenz in anderem Licht erscheinen lassen. So können sich Abgabeeffekte, die in einer nicht wachsenden Wirtschaft als langfristig anzusehen sind, meint BODENHORN¹⁾, in kurzer Zeit auswirken. Die Verschiebung der Inzidenz einer Körperschaftsteuer wird nach Meinung dieses Autors deshalb erleichtert, weil in einer wachsenden Wirtschaft fortwährend Investitionen getätigt werden, die zudem sehr rasch auf Steueränderungen reagieren. Die zuletzt genannte Annahme ist indes anzuzweifeln; eher ist zu vermuten, daß das weder bei allen noch auch nur bei den am meisten langfristigen Investitionen der Fall ist. BODENHORN verläßt mit seiner Analyse den Bereich genereller Aussagen und versucht eine spezielle.

Den Einfluß des Wachstums auf die Inzidenz allgemein zu klären, haben RECKTENWALD und MUSGRAVE versucht. RECKTENWALD geht von der Beobachtung aus, daß in Wirklichkeit das von der statischen Inzidenzlehre behauptete Ausscheiden der Grenzanbieter sowie die Abwanderung von Arbeit und Kapital nicht oder nicht in großem Umfang feststellbar ist. Seine Analyse kommt zu dem Ergebnis, daß sich in einer wachsenden Wirtschaft die besteuerten Anbieter im allgemeinen verbesserten Chancen gegenübersehen, die Inzidenz der Abgaben zu ändern. "Das kontinuierliche Wachsen des Volkseinkommens - was auch immer dessen Ursache sei - fördert die langfristige Vorwälzung sowie die gesamte Marktanpassung an die Steuer; es wirkt auch über die Erwartung zukünftiger Umsatzbesserung auf die kurzfristigen Entschlüsse der Unternehmer bezüglich der Überwälzung ein"²⁾.

MUSGRAVEs "theory" berücksichtigt gleichfalls den Einfluß des Wachstums. An einem Modellbeispiel, das

1) Bodenhorn, Biran, The Shifting of the Corporation Income Tax in a Growing Economy, QJE, vol. LXX, 1956, S. 563-580.

2) Recktenwald, Horst Claus, a.a.O., S. 142.

Sparen und Kapitalbildung zuläßt, zeigt er, daß sich eine doppelte Fragestellung ergibt. Einmal nämlich beeinflußt die Budgetpolitik das Wachstum, zum anderen wirken sich Wachstumsänderungen auf Faktoreinkommen und Verteilung aus.

Bezüglich der letzteren lautet MUSGRAVES Resultat, daß "the effects of growth on factor shares, and hence on incidence, are exceedingly complex"¹⁾. Was den zuerst genannten Fragenkreis betrifft, so verküpert MUSGRAVE die Analyse mit dem Problem eines (bei stabilen Preisen) wachsenden Kapazitätseinkommens. Da zu vermuten sei, die tatsächliche Wachstumsrate der Wirtschaft gleiche nicht mit Gewißheit derjenigen, die erforderlich ist, um die eben genannte Bedingung zu erfüllen, führt er zusätzliche Annahmen ein, die Inflation oder Deflation (beziehungsweise Unterbeschäftigung) betreffen. Wie bei RECKTENWALD sind auch bei MUSGRAVE gewisse generelle Aussagen möglich. So erfordere beispielsweise die wirtschaftliche Lage relativ unentwickelter Länder die "substitution of taxes on consumption for taxes on investment"²⁾. Dieses Ergebnis unterscheidet sich nicht von dem der Erwägungen, die zu dem Zweck angestellt werden, auf welche Weise in einer stationären Wirtschaft die Investition angeregt und der Konsum gedämpft werden kann.

In der Literatur ist es bestritten, ob die Resultate der Inzidenztheorie im Prinzip für eine wachsende Wirtschaft hinreichend sichere allgemeine Aussagen gestatten. DOSSER begründet diese Zweifel damit, daß die Inzidenz einer Abgabe sich im Zeitablauf verändert. Er meint, die Steuer "may be having a desired effect to-day, but have an 'undesired' incidence some while afterwards". DOSSER fordert deshalb, nicht nur die Inzidenz in der Wirtschaft zu betrachten, die sich auf dem "Gleichgewichtspfad" befindet,

1) Musgrave, Richard A., The Theory..., a.a.O., S. 374.

2) Musgrave, ebenda, S. 497.

sondern den "Inzidenzpfad" der Abgabe zu untersuchen. "A tax must have not merely a certain incidence, but a certain incidence path"¹⁾.

Die künftige Inzidenztheorie soll nach DOSSER in Betracht ziehen, daß "incidence must vary in a given way to achieve a constant objective"²⁾.

Zusammenfassend läßt sich sagen: Die Wachstumstheorie hat der Inzidenzlehre weitere Anregungen gegeben. Die bisherigen Ergebnisse sind jedoch erst in allgemeiner Form verfügbar. In mancher Hinsicht sind sie noch ungesichert. Der Forschung bleibt noch ein weites Feld.

Neben den Ansätzen zur Dynamisierung und zur wachstumstheoretischen Ergänzung haben Inzidenztheoretiker versucht, in neuen Schriften die umfassende gesamtwirtschaftliche Anschauung zu fördern. Damit ist auch einer Empfehlung JECHTS gefolgt worden, "die Zusammenhänge zwischen der öffentlichen Wirtschaft und den Bestimmungsgründen der funktionalen Einkommensverteilung" zu beachten, da zu bezweifeln sei, "ob die bisher verwendeten Methoden, insbesondere das allgemeine Kreislaufmodell ohne variable Gewinnfunktionen, das Problem überhaupt zu erfassen vermögen"³⁾. Im Vordergrund des Interesses stehen die "Verteilungseffekte, soweit die marktwirtschaftliche Distribution bei Vollbeschäftigung durch die Finanzwirtschaft geändert wird"⁴⁾.

1) Dossier, Douglas, Tax Incidence and Growth, EJ, vol. LXXI, 1961, S. 572-591, hier S. 586.

2) Dossier, ebenda, S. 591, (nur hier gesperrt).

3) Schriften des VfS, N.F. Bd. 13, Berlin, 1957, S. 136. A.a.O. äußerte Preiser die Meinung, "in Gestalt der Grenzproduktivitätstheorie (sei) die Theorie der Einkommensverteilung völlig in die allgemeine Preistheorie aufgegangen".

4) Recktenwald, Horst Claus, neuere Entwicklungen in der Finanzwissenschaft, a.a.O., S. 259.

6. Neueste Betrachtungsweise der totalen Inzidenz

Die moderne Steuerinzidenzlehre repräsentieren insbesondere zwei Autoren, nämlich MUSGRAVE und RECKTENWALD. Außer RECKTENWALDs Monographie¹⁾ ist MUSGRAVES Buchveröffentlichung²⁾ zu nennen, die seine früheren Publikationen³⁾ zusammenfaßt, ergänzt und vertieft.

Zur Diskussion steht "die endgültige Änderung in der Verteilung eines gegebenen realen oder nominalen Gesamteinkommens"⁴⁾. Die sozialwissenschaftlichen Klassiker teilen die Einkommensbezieher einer Volkswirtschaft nach den Arten der Faktoreinkommen ein: Lohn, Profit und Grundrente. Die Steuern werden getragen von Arbeitern, "Kapitalisten" und Grundbesitzern.

Für die Verhältnisse zu Lebzeiten RICARDOS etwa ist diese Unterscheidung angemessen. Die zeitgenössischen Bedingungen des damaligen Wirtschaftslebens sind damit hinreichend gekennzeichnet. Die Theorien der Faktoreinkommen bestimmen auf dieser Grundlage die Lehre von der Verteilung.

Mit den Wandlungen der wirtschaftlichen und sozialen Daten wird jedoch die Gruppierung immer weniger sinnvoll. "It no longer can be maintained - if it ever could - that all workers live on subsistence levels, while landlords enjoy the windfall of ever - increasing rents"⁵⁾. Stattdessen wird

1) Recktenwald, Horst Claus, Steuerinzidenzlehre, a.a.O.

2) Musgrave, Richard A., The Theory of Public Finance, a.a.O.

3) Musgrave, Diskussionsbeitrag, AER, vol. XXXII, P. and P., 1942, S. 106-109; ders., On Incidence, JPE, vol. LXI, 1953, S. 306-323; ders., General Equilibrium Aspects of Incidence Theory, AER, vol. XLIII, P. and P., 1953, S. 504-517.

4) Recktenwald, a.a.O., S. 41.

5) Musgrave, The Theory..., a.a.O., S. 223.

die überkommene Gliederung der Einkommensbezieher aufgelöst. "Incomes from various factors, especially labor broadly defined, accrue to recipients at high and low points in the income scale, ...Thus the focus of the distribution problem has shifted to a size distribution of total income independent of its source. Accordingly, incidence... refers to changes in the distribution of income by size brackets and not by factor shares"¹⁾. Änderungen der (so gemessenen) Einkommen infolge einer (gegenüber der Ausgangslage) anderen Besteuerung festzustellen, ist nach MUSGRAVE möglich, ohne daß dabei untersucht zu werden brauchte, wie diese zustandekommen. Sowohl Verluste als auch Gewinne der Zensiten sind zu berücksichtigen. "This runs counter to the notion that imposition of a tax imposes a loss and that it is the problem of incidence to locate this loss....Rather, we must consider the entire change in distribution, including all individual gains as well as losses"²⁾. MUSGRAVE versucht, die durch die Steuer bewirkten Änderungen der Verteilung dadurch terminologisch in den Griff zu bekommen, daß er zwischen relativer Inzidenz (differential tax incidence) und spezifischer Inzidenz (specific tax incidence, vorher absolute incidence genannt) unterscheidet, je nach dem ob die Steuereinnahmen des Staates gleichbleiben oder nicht. Die spezifische Inzidenz bezeichnet denjenigen Wechsel in der Verteilungssituation, der sich nach Erhöhung oder Senkung einer bestimmten Steuer, etwa der Einkommensteuer, ergibt. Das Aufkommen aus dieser Steuer steigt oder fällt, inflationäre oder deflationäre Prozesse werden möglich. Die neue Distribution zeigt sowohl die Resultate der Steuerpolitik als auch der Inflation (oder Deflation).

1) Musgrave, The Theory..., a.a.O., S.223, (nur hier gesp.).

2) Ebenda, S.229/30, (nur hier gesperrt).

Mit dem Begriff der relativen Inzidenz will MUSGRAVE diese Schwierigkeiten vermeiden und stattdessen, von (real) gleichbleibenden Staatsausgaben ausgehend, alternative Steuern zu deren Finanzierung betrachten. Wenn zu dem genannten Zweck eine Steuer durch eine andere ersetzt wird, mißt die relative Inzidenz die sich daraus ergebende Änderung der Verteilung¹⁾.

Mit Recht weist MUSGRAVE zur Begründung darauf hin, daß in neuerer Zeit "tax policy is concerned with alternative methods of financing a given expenditure program within the requirements of stabilization policy"²⁾.

Wenn (umgekehrt) die Steuern konstant gehalten und die Inzidenz der öffentlichen Ausgaben festzustellen ist, will MUSGRAVE die Folgen für die Distribution mit folgenden Begriffen messen: "specific expenditure incidence" und "differential expenditure incidence". Abgaben- und Ausgabeninzidenz zusammen bilden die "balanced budget incidence".

1) Für die relative Steuerinzidenz ist die Art und Weise der Verausgabung der öffentlichen Gelder damit aus der Untersuchung ausgeschlossen. Von Wicksell wird diese Methode nur auf alternative Steuern angewendet, die zur Finanzierung eines gegebenen Ausgabevolumens erhoben werden, nicht zur Analyse der Steuerinzidenz, welche die Höhe der Einnahmen und Ausgaben ändert. Musgrave hält die Trennung zwischen Beschluß zur Ausgabenerhöhung und Bestimmung der zusätzlichen Steuereinnahmenquelle sowie die "relative" Formulierung der Fragestellung angesichts der Entwicklung völlig zu Recht für wirklichkeitsnahe, denn "what people want to know, when they ask, whether this or that tax is shifted, is precisely, whether there exists a difference between the statutory or impact distribution and the actual distribution of liabilities" (The Theory..., a.a.O., S. 231, und Diskussionsbeitrag, a.a.O., S. 106). Ferner hat Recktenwald hingewiesen auf den damit verbundenen "Vorteil..., daß die primär deflationistischen Wirkungen jeder Einzelsteuer ausgeklammert werden können, indem die Staatsausgaben als unverändert angenommen werden" (a.a.O., S. 42).

2) Musgrave, Richard A., The Theory..., a.a.O., S. 213. Vgl. dazu auch die Bemerkung Surányi-Ungers, "classical theory was based primarily on the principle of covering public expenditure, whereas today Western theories of taxation... also take the macroeconomic objectives of stability... into account" (Surányi-Unger, Theo., A Theory of Taxation on Soviet Lines, FA, N.F. Bd. 21, 1961/62, S. 121, Anm. 3).

Diese Definitionen gelten, wie MUSGRAVE ausführt, zunächst für die Steuer- und Budgetpolitik in einem "klassischen" System, worin automatisch Vollbeschäftigung besteht. In einer Volkswirtschaft, in der Änderungen der Gesamtnachfrage die Beschäftigung und Preise beeinflussen (MUSGRAVEs "compensatory system"), sind einige Modifikationen erforderlich. Insbesondere die relative Inzidenz ist nicht mehr exakt zu bestimmen, da die Steuer-substitution Beschäftigungs- und Preisänderungen mit sich bringen kann, gleichgültig, ob die Steuereinnahmen real oder nominal gleich bleiben. Im kompensatorischen System darf sich also die relative Inzidenz nur auf solche Steuersubstitutionen beschränken, die mit dem Ziel der Stabilisierung vereinbar sind. Damit werden zusätzliche Annahmen im Hinblick auf die Geld- und Schuldenpolitik notwendig. Das Ergebnis dieser Überlegungen faßt MUSGRAVE dahingehend zusammen, daß "the problem of incidence thus assumes a much broader meaning. It must...be... recognized as a special case within a much broader range of problems, involving the differential incidence of alternative mixes of stabilization policy, be they tax or otherwise"¹⁾. Aus dieser Formulierung geht hervor, daß die neueste Betrachtungsweise nicht mehr darauf zielt, die Inzidenz in ihrer eigentlichen (Wort-)Bedeutung festzustellen, also eine "reine" Inzidenztheorie aufzubauen. Unter den Modellannahmen ist das nicht möglich, denn " 'scharfe' Durchleuchtung der Abgab einzidenz (sc.al-lein)" und "Eigenständigkeit einer reinen Inzidenz-theorie"²⁾ bedingen einander. Wird darüber hinaus versucht, andere als die Abgabeeffekte in die Analyse einzubeziehen, so geht dieser Zusammenhang verloren. Die Selbstständigkeit der Inzidenzlehre wird aufgegeben. Die Inzidenzfrage wird zu einem Sonderproblem, womit

1) Musgrave, Richard A., The Theory..., a.a.O., S.217, (nur hier gesperrt).

2) Recktenwald, Horst Claus, a.a.O., S.56.

jedoch m.E. ihre Bedeutung, etwa für die Finanzpolitik, nicht geschmälert, sondern im Gegenteil erhöht wird. Sie wird damit den anderen, für die Totalanalyse herangezogenen, Faktoren gleichgestellt, deren wichtige Rolle relativ unbestritten ist, wie die Ausgabewirkungen und die Geldpolitik.

MUSGRAVE führt seine Inzidenzuntersuchungen für zwei Modelle durch: einmal in einer reinen Konsumwirtschaft, dann in einer Wirtschaft mit Kapitalbildung. Im "all-consumption model" weist der Autor nach, daß sich unter der Voraussetzung vollkommener Konkurrenz für eine Kostensteuer (purchase tax on the firm), eine Einkommensteuer (personal income tax), eine Ausgabensteuer (purchase tax on households) und eine Umsatzsteuer (sales tax) keine relative Inzidenz ergibt, wenn diese Steuern untereinander ersetzt werden. Das gelte allerdings nur dann, wenn diese Abgaben allgemein seien und nicht diskriminierten.

Für die Inzidenz des Budgets, finanziert über eine allgemeine proportionale Einkommensteuer, könne ein endgültiges Resultat nicht gegeben werden, da sowohl auf der "Entstehungs-" als auf der "Verwendungsseite" zahlreiche Veränderungen möglich seien. Immerhin könne größere oder geringere verteilungsmäßige Neutralität angenommen werden. Die relative Inzidenz einer Verbrauchsteuer auf ein bestimmtes Produkt, die eine Verbrauchsteuer auf alle Erzeugnisse ersetzt, hänge von einer Vielzahl Bedingungen ab.

Bei unvollkommener Konkurrenz führt MUSGRAVE mehrere Möglichkeiten der Lohnsteuerinzidenz auf und meint, "little would be gained by a mere cataloguing of possible results. What is needed is a framework of simplifying assumptions,...a counterpart to the KEYNESian revolution applicable to the problems of price and distribution theory¹⁾". In the meantime, reasoning on incidence will lead to unverified hypotheses. ...However,...the social scientist, unlike the astronomer, cannot postpone judgment until a

1)Vgl.oben S.87.

wholly conclusive proof can be given"¹⁾.

In einem "capital-formation model" untersucht MUSGRAVE, unter der Annahme einer gegebenen Wachstumsrate, die relative Inzidenz für die Fälle, in denen eine allgemeine und proportionale Einkommensteuer nacheinander durch eine Lohnsteuer, eine Kapitalertragsteuer sowie eine Ausgabensteuer auf Verbrauchsgüter und auf Kapitalgüter ersetzt wird. Es ergeben sich die folgenden Resultate: Die Substitution einer proportionalen Einkommensteuer durch eine Lohnsteuer sei für die Empfänger von Lohn- und Gehaltseinkommen sowie für Konsumenten ungünstig, dagegen vorteilhaft für Empfänger von Kapitaleinkommen und Sparer. Umgekehrte Schlußfolgerungen ergäben sich für den Fall einer Kapitalertragsteuer. Die Ausgabensteuer auf Konsumgüter benachteilige die Konsumenten und begünstige die Sparer. Das Gegenteil gelte, wenn eine Ausgabensteuer auf Kapitalgüter anstelle der Einkommensteuer eingeführt werde. MUSGRAVEs Ergebnisse folgen der traditionellen Linie. Er versucht dann, sie den jeweils entsprechenden soziologischen Gruppen zuzuordnen. Je nachdem, ob die Empfänger kleiner oder größerer Einkommen, die (in den Vereinigten Staaten von Nordamerika vielfach anzutreffende) hochbesteuerte Witwe oder der Durchschnittsbürger stärker belastet oder eher entlastet werden sollen, könnten die erwähnten Analysen die politischen Entscheidungen konkretisieren helfen. Der Autor weist allerdings selbst darauf hin, seine Voraussetzungen seien recht eng, insbesondere die Starrheit des Arbeitsangebots. Wenn diese Annahme variiert werde, ändere sich das Bild.

MUSGRAVE geht dann nochmals auf die Inzidenz einer Steuer auf Verbrauchsgüter ein, die nach seiner Meinung die Konsumenten belaste. Er lehnt jedoch die herkömmliche Begründung (der Marktpreis der Konsum-

1) Musgrave, The Theory..., a.a.O., S.364.

güter steige absolut nach der Steuerauflage) ab. Worauf es ankomme, seien die Änderungen der relativen Preise (der besteuerten Konsumgüter im Verhältnis zu steuerfreien Kapitalgütern), nicht die Erhöhung der absoluten Preise um den Steuerbetrag oder die Rückwälzung auf die Faktorentgelte (BROWN-ROLPH), die beide durchaus denkbar seien. MUSGRAVES Lösung ruht jedoch auf der (unrealistischen) Annahme vollkommenen Wettbewerbs.

Dagegen berücksichtigt RECKTENWALD in einer Kreislaufmatrixanalyse der Inzidenz einer allgemeinen Verbrauchsteuer die für die Überwälzung erforderliche zusätzliche Nachfrage des Fiskus und die Kreditaufnahme der Unternehmer. Auch der Frage nach der Elastizität des Geldangebots und der Unvollkommenheit der Konkurrenz trägt er Rechnung. Demnach werden "die Anbieter auf Grund des verschiedenartig unvollständigen Wettbewerbs und folglich ihrer Einflußmöglichkeit auf den Marktpreis gemeinhin versuchen..., die Preise heraufzusetzen, wobei dann der Erfolg letztlich von der rechtzeitigen und adäquaten Finanzierung der zusätzlichen Nachfrage abhängt"¹⁾. Diese Lösung hat den Vorzug, klar und eindeutig die Bedingungen zu zeigen, auf die es realistischerweise ankommt.

Überhaupt ruft MUSGRAVES Modellkonstruktion den Einwand hervor, als stelle er zu stark allein auf bestimmte Funktionen des Steuerpflichtigen ab, etwa als Verbraucher oder Sparer. Darüber vernachlässigt er andere Momente, die für die Beurteilung der Abgaben in der Gesamtwirtschaft ebenso, wenn nicht in noch höherem Maße bedeutsam sind. Das schmälert MUSGRAVES Verdienst für die Theorie in keiner Weise. Es fragt sich jedoch, ob die in der klassischen Theorie vorhandene Identität von Funktion und Person als Erkenntnisziel so ohne weiteres preisgegeben werden muß. Zwar ist es für die Gegenwart nicht möglich, diese Übereinstimmung in der relativ einfachen Art der

1) Recktenwald, Horst Claus, a.a.O., S. 80.

Klassiker zu sehen¹⁾. Die verhältnismäßig weit gehende Änderung der ökonomischen Situation in den vergangenen einundeinhalb Jahrhunderten, die Aufsplitterung großer soziologisch homogener Bereiche in Schichten ist zu berücksichtigen. Einen Ansatzpunkt könnten MARCHAL und LECAILLON bieten, die sich in ihrer Verteilungstheorie bestimmter Kategorien von Einkommensempfängern bedienen. Die Kriterien dieser Kategorien bilden einerseits institutionelle, andererseits verhaltensmäßige Überlegungen²⁾.

Die sozialwissenschaftlichen Denkmodelle sollten so konstruiert werden, daß der Abstand zwischen Theorie und staatlich-gesellschaftlicher Wirklichkeit von vornherein nicht zu weit erscheint. Gefördert wird die Erkenntnis der Realität durch die Versuche, der Totalanalyse der Inzidenz ein Modell zu Grunde zu legen, das danach aufgebaut ist, welcher Sektor der Volkswirtschaft Leistungen abgibt und (oder) empfängt. In dieser Weise gehen RECKTENWALD und HALLER vor.

RECKTENWALD unterscheidet zwischen privaten Produktionsbetrieben, Haushalten von Unternehmern und Nichtunternehmern, dem Bereich der Vermögens- oder Kapitalbildung sowie dem Staat. Besonders die Differenzierung zwischen Unternehmern und Nichtunternehmern verspricht wirklichkeitsnahe Ergebnisse³⁾, denn hier liegt ein Großteil der Probleme der Gegenwart.

Wie MUSGRAVE untersucht RECKTENWALD die Inzidenz

1) Wie überhaupt eine "Renaissance der politischen Ökonomie" unter veränderten Gesichtspunkten neu bewertet werden muß und nicht als Rückkehr zu den Prinzipien Adam Smith' mißdeutet werden darf. Vgl. dazu Recktenwald, Horst Claus, Neuere Entwicklungen..., a.a.O., S. 266, Anm. 28.

2) Marchal, Jean und Lecaillon, Jacques, La Répartition du Revenu National, Paris, 1958 ff.

3) Recktenwald, a.a.O., S. 92/93. - Vgl. oben S. 36. - Haller verwendet eine gleichartige, aber nur vierpolige Einteilung (ohne Kapitalbildungssektor). Seine logisch zwingende makroökonomische Analyse argumentiert m.E. jedoch an einigen Stellen zu global. So, wenn er meint, die Gewinnsteuer rücke im Hinblick auf die Überwälzungsmöglichkeit in die Nähe der indirekten Steuern (Haller, Teinz, Finanzpolitik, 2. Aufl. a.a.O., S. 104-117).

zunächst in einer reinen Konsumwirtschaft und anschließend in einer Wirtschaft mit Kapitalbildung. In der zuerst genannten werden die Voraussetzungen und Zusammenhänge für die Inzidenz allgemeiner Abgaben klar aufgezeigt. Die Inzidenzanalyse einer Verbrauchsteuer unter den Bedingungen einer Kapitalwirtschaft ist oben bereits erwähnt¹⁾.

Die verschiedenen Möglichkeiten der Unternehmer zu einer Steuerverschiebung (bei Vollbeschäftigung) hängen hauptsächlich von der Elastizität des Angebots ab. Dadurch, daß die Untersuchung auf das "Funktionieren der monetären Überwälzungsbremse"²⁾ abstellt, gewinnt sie große praktische Bedeutung. Die Inzidenz einer proportionalen Einkommensteuer richtet sich ebenfalls danach, wie sich die Geldpolitik verhält. "Nur wenn eine energische restriktive Kreditpolitik Preissteigerungen gänzlich verhindert oder doch hinter den nachträglich erzwungenen Lohnverbesserungen zurückhält, gelingt die völlige Verschiebung oder bei relativ geringem Preisauftrieb nur die teilweise auf (die Haushalte der Unternehmer). Jene Arbeitnehmer, deren Einkommen unverändert bleiben oder nachhinken (Rentner, Beamte) tragen die Abgabe weiterhin, im Falle von Preissteigerungen die der anderen anteilig mit"³⁾. RECKTENWALD kommt unter diesen Bedingungen im Gegensatz zu MUSGRAVE für die Inzidenz einer proportionalen allgemeinen Einkommensteuer zu einem bestimmten Ergebnis. Der Autor berücksichtigt auch die Wirkungszusammenhänge in einer nicht vollbeschäftigten Wirtschaft. Im Blick auf die realen Situationen weist er auf das im Hinblick auf die Preise gleichgerichtete und (oder) gemeinsame Handeln der Unternehmer hin und zeigt den Ablauf der Produktionseffekte der Abgaben mit Hilfe des Steuermultiplikators.

1) Siehe oben S.119.

2) Recktenwald, Horst Claus, a.a.O., S.93

3) Recktenwald, ebenda. Zur Frage, ob die "monetäre Überwälzungsbremse" wirkt, vgl. Schmolders' Feststellung, "der Rhythmus der kurzfristigen Bankkredite (koinzidiert) auffallend mit dem der Steuertermine" (Schmolders, Günter, Schriften des VfS, N.F. Bd. 15, Berlin, 1959, S.279).

Auch in dieser Veröffentlichung werden neue Wege der Untersuchung sichtbar, auf denen vorläufig nur die ersten Meter zurückgelegt sind. RECKTENWALDS und MUSGRAVES Versuch einer Totalanalyse muß teilweise mit "heroic simplification" (DOMAR) arbeiten. Auch bei stark vereinfachenden Modellannahmen stellt sich indes die Frage nach ihrer Wirklichkeitsnähe.

Man gewinnt den Eindruck, die zahlreichen Variationen des Themas Inzidenz bei MUSGRAVE entfernen sich mehr von der Realität, als es bei RECKTENWALD der Fall ist. Der Unterschied beruht m.E. darauf, daß RECKTENWALD von vornherein mehr Wert auf praktikable vereinfachende Annahmen legt. MUSGRAVE hingegen fügt die Inzidenzanalyse in ein hochkompliziertes System ein, das zu gleicher Zeit drei Zwecke gewährleisten soll, nämlich die öffentlichen Bedürfnisse erfüllen, die Umverteilung der Einkommen sicherstellen und stabilisierend wirken.¹⁾ Damit unterliegt die Inzidenzanalyse erschwerten Bedingungen. Es überrascht dann nicht, daß die Resultate um so begrenzter werden, je mehr der Theoretiker den Zusammenhängen auf den Grund geht.

Daß diese Entwicklung der Inzidenzlehre dem Fortgang der Preis- und Verteilungstheorie einerseits und der Absicht, eine einheitliche allgemeine Wirtschafts- und Finanztheorie²⁾ zu konzipieren, andererseits entspricht, ist zu zeigen versucht worden. MUSGRAVE ist beizupflichten, wenn er meint, "RICARDO's attempt at a general and determinate theory of incidence...had to make way for a more complex, if less manageable and determinate, formulation of the problem"³⁾.

1) Vgl. Musgrave, Richard A., The Theory..., a.a.O., S.3-57.

2) Dieses Vorhaben ist damit zu begründen, daß die Theorie der in der "Ausweitung der Staatsaufgaben liegende(n) natürliche(n) Rückentwicklung der Staatswirtschaft zum Bestandteil der Volkswirtschaft" Rechnung trägt (Weichmann, Herbert und Wawrczeck, Curt, Neuordnung der öffentlichen Haushalte, Hamburg, o.J., (1952), S.5).

3) Musgrave, ebenda, S.392.

III. Beiträge außerökonomischer Wissenschaften

zur Inzidenzlehre

1. Die Psychologie und die Abgabeninzidenz

Um die Aussagen der analytischen Steuerinzidenztheorie auch als Grundlage für begrenzte Vorhersagen verwenden zu können, müssen Annahmen über eine Reihe von Variablen gemacht werden. Einige Autoren ziehen zu diesem Zweck die Forschungsergebnisse der Psychologie mit heran.

Von Bedeutung sind insbesondere Motivationen, welche die Spar- und Investitionsentscheidungen bestimmen und das Arbeitsangebot beeinflussen, worauf OAKES für den Fall einer allgemeinen Einkommensteuer hinweist¹⁾.

COSCIANI verlangt von der (reinen) Theorie, "Annahmen (zu vermeiden), die sich zu stark vom wirklichen Marktgeschehen und den geltenden Steuerregelungen entfernen"²⁾. Wenn man dabei an das reale Marktverhalten denkt, so gewinnen die Erkenntnisse der Psychologie ohne Zweifel großen Wert. Man sollte jedoch m.E. nicht so weit gehen wie LAUFENBURGER, der die Meinung vertritt, allgemein in Besteuerungsfragen seien "les phénomènes de masse et de sa réaction psychologique collective... **le plus significatifs**"³⁾. Sie stellen zwar einen wichtigen, aber doch nur einen Ausschnitt aus dem (anzustrebenden) Gesamtbild dar. Dieser Sachverhalt wird von PUVIANI klar erkannt.

1) Vgl. Oakes, Eugene E., The Incidence of the General Income Tax, AER, vol. XXXII, P. and P., 1942, S. 82.

2) Cosciani, Cesare, a.a.O., S. 241.

3) Laufenburger, Henry, Théorie Economique et Psychologique des Finances Publiques, Tome I du Traité d'Economie et de la Législation Financières, 5^e édition, entièrement refondue, Paris, 1956, S. 246, (nur hier gesperrt). Eine neuere Richtung der Sozialpsychologie untersucht nicht mehr die "Masse", sondern verschieden strukturierte Gruppen; vgl. Hofstätter, Peter R., Gruppendynamik, Hamburg, 1957.

Im Rahmen seines Versuchs, finanzwirtschaftliche Tatbestände überhaupt "nicht nur mit ökonomischen, sondern darüber hinaus mit psychologischen und soziologischen Kategorien zu erklären"¹⁾, wendet er seinen Begriff der finanzwirtschaftlichen Illusion auch auf die Steuerinzidenz an²⁾. Teilweise polemisch meint er, "trägt die Illusionstheorie dazu bei, das grandiose Phänomen der systematischen Ungerechtigkeit in der Verteilung der Steuern...bloßzulegen und seine Übereinstimmung mit den hedonistischen Bedürfnissen des Menschengeschlechtes aufzuzeigen"³⁾. Im Hinblick auf die Fragen der Steuerinzidenz beschreibt PUVIANI insbesondere die "Illusion über die Person des Steuerzahlers". Diese äußert sich in zwei Formen: einmal "(glaubt) der von der Illusion Betroffene..., es gäbe gar keinen Steuerzahler, obwohl in Wirklichkeit ein solcher existiert", zum anderen "weiß der von der Illusion Betroffene zwar, daß ein Steuerzahler existiert, aber er täuscht sich in der Person"⁴⁾.

Für die Suche nach dem Steuerträger sei die Auflösung der Illusion erforderlich, der historisch-politische Gegebenheiten häufig entgegenstünden. PUVIANI nennt die Desillusionierung jedoch mit Recht nicht für die Steuerüberwälzung und die Erforschung der (vor allem mittelbaren) Inzidenz allein wesentlich, denn "die Einfügung der Steuer in den Preis ist keine Tatsache, die abhängig wäre von dem Willen oder von den Launen eines einzelnen Steuerzahlers; sie ist vielmehr abhängig von den Bemühungen einer ganzen Klasse von Produzenten, die zudem durch günstige Marktbedingungen unterstützt werden"⁵⁾. PUVIANI veröffentlichte diese hochmodern anmutende Meinung bereits im Jahre 1903.

1) Puviani, Amilcare, Die Illusionen in der öffentlichen Finanzwirtschaft, Berlin, 1960, Vorwort (Schmölders), S. 7.

2) Puviani, ebenda, S. 180-211.

3) Puviani, ebenda, S. 204.

4) Puviani, ebenda, S. 181.

5) Puviani, ebenda, S. 186/37. Auf die Verteilung der Arten der Illusion auf die einzelnen sozialen Klassen ist hier nicht einzugehen.

Überhaupt neigt die psychologische Betrachtungsweise dazu, für den engeren Bereich der Steuerinzidenzlehre die ökonomischen Probleme der Steuerverschiebung als zweitrangig erscheinen zu lassen. "Nicht welche Steuern im einzelnen überwälzbar sind, sondern ob ihre Belastungswirkung als solche empfunden wird oder nicht, tritt in den Vordergrund der Betrachtung"¹⁾. Dann gewinnt für die Analyse beispielsweise die "Unternehmermentalität" an Bedeutung, und der Finanzpsychologe erkenne mit einem Rückgriff auf SOMBARTs "Idee der Nahrung", daß hinter den Begriffen der Elastizität von Angebot und Nachfrage "nichts anderes als die traditionelle dem Mitglied der sozialen Gruppe 'zukommende' Lebenshaltung (steht), die mit äußerster Zähigkeit verteidigt wird". Ferner seien "weder die Selbstkosten noch die Marktpreise die eigentlichen 'Daten', an denen sich das wirtschaftliche Geschehen orientiert, sondern die im Bewußtsein der wirtschaftenden Menschen verankerten und bis zu einem gewissen Grade sogar gegenseitig respektierten Vorstellungen von einem Lebenshaltungsstandard, auf den die Angehörigen einer bestimmten sozialen Schicht traditionell gesicherte Ansprüche geltend machen"²⁾. Von daher gesehen, ließe sich für die Steuerinzidenz sagen, die nicht organisierten Wirtschaftssubjekte ("nur-Verbraucher", Rentner, Sparer, Festbesoldete) seien in aller Wahrscheinlichkeit die potentiellen Steuerträger (SCHMÖLDERS' Leidtragende).

Es darf jedoch m.E. nicht aus dem Auge verloren werden, daß auch der Steuerpsychologe nicht um die oben bei PUVIANI auch zum Ausdruck gebrachte Tatsache herumkommt, daß der Erfolg der Verschiebung einer Steuer

1) Schmolders, Günter, Finanzpsychologie, FA, N.F. Bd. 13, 1951/52, S. 31, (vom Verfasser gesperrt). Vgl. auch ders., Das Irrationale in der öffentlichen Finanzwirtschaft, Hamburg, 1950, S. 30/81, über die "Ermittlung des Belastungsgefühls" S. 84/85. Eine Komponente dieses Gefühls sei die Unfähigkeit, zwischen Steuerzahl- und Steuertraglast zu unterscheiden; vgl. dazu ders., Umsatzsteuerreform-Prüfstein der Demokratie, Tagungsprotokoll Nr. 14 der ASM, Ludwigsburg, 1960, S. 87/88.

2) Schmolders, a.a.O., S. 28/29.

im wesentlichen von subjektiven Erwägungen unabhängig ist.

Psychologische Motivierungen findet man implicite in den Untersuchungen, welche die Reaktion des Arbeitsangebotes auf die Einkommen- und Verbrauchsbesteuerung behandeln. In den Fällen, in denen nicht von vornherein feste Arbeitszeiten befolgt werden müssen, werde die Wahl zwischen Arbeit und Freizeit bei der Mehrzahl der Arbeitnehmer von der Wertschätzung der Arbeit selbst entscheidend mitbeeinflusst. "The tacit assumption that work in itself is always distasteful does not seem warranted. It is more plausible to suppose that most people find some amount of work satisfying for its own sake....moreover, customs and moral attitudes exert pressure toward work and against idleness"¹⁾.

Für die Steuerinzidenzlehre bedeuten die sozialpsychologischen Erwägungen, daß der Unbestimmtheitsbereich in der Verteilung der Steuertraglasten²⁾ erweitert und darüber hinaus die Gesamtproblematik auf die von der Inzidenz ausgehenden Wirkungen verschoben wird.³⁾

1)Goode,Richard,The Income Tax and the Supply of Labor, JPE,vol.LVII,1949,S.430,(nur hier gesperrt).

2)Vgl.Goode,a.a.O.,S.437. Ein besonders starker Einfluß der Einkommensteuer auf das Gesamtarbeitsangebot im Sinne einer Verminderung der "incentives" wird verneint;vgl.auch Break,George F.,Income Tax,Wage Rates and the Incentive to supply Labor Services,WTJ,vol.VI, 1953,S.333-352;ebenso Kimmel,Lewis H.,Taxes and Economic Incentives,Washington,1950,S.197.

3)Vgl.zu diesen Recktenwald,Horst Claus,a.a.O.,S.146-153.Vgl.auch Musgraves "spite effect",The Theory,a.a.O. S.240.

2. Das Problem wirtschaftlicher Macht in der

Inzidenzlehre

In der wissenschaftlichen Diskussion der Inzidenzfrage taucht von Zeit zu Zeit das Machtargument auf. Sofern es sich dabei nicht um bloßen Agnostizismus oder darum handelt, einen unkritischen quaestio-facti-Standpunkt einzunehmen, kann ihm eine gewisse Bedeutung nicht abgesprochen werden, wenn es sich auf Vorfragen theoretischer Analyse beschränkt.

Der Zusammenhang der Machttheorien mit der Inzidenzlehre ist, wie MILDSCUH richtig sieht, kontrovers. Er sei darin gegeben, "daß...die Steuerwirkungen... (insbesondere die sogenannte Steuerüberwälzung) durch das bezügliche Verhalten der Besteueren selbst hervorgerufen werden". Dem sei aber unter Bezugnahme auf die "erste Aufgabe der Theorie" entgegenzuhalten, "daß die Steuerwirkungen (und insbesondere auch die sogenannte Steuerüberwälzung) hauptsächlich durch objektive wirtschaftliche Verhältnisse und Geschehnisse bedingt sind, auf welche der einzelne Besteuerte oder sein Gegenmann in der Regel keinen Einfluß hat"¹⁾.

Der Meinung ist beizupflichten, die objektiven, nicht subjektiven ökonomischen Einflußgrößen den ersten Rang einräumt. Andererseits zeigt die Äußerung deutlich als Leitbild den Anbieter, der seine Preise "dem Markt entnimmt" und sich als Mengenanpasser verhält. Modernen Bedingungen entspricht diese Voraussetzung nicht mehr. Es kann durchaus unterstellt werden, daß machtmäßige Möglichkeiten des Preisanpassers zugekommen haben. Dennoch ist es dem Analytiker nicht erlaubt, auf Grund dessen objektive Faktoren durch subjektive zu ersetzen. Vielmehr ist zu erkennen, daß hier neuartige objektive Momente vorliegen.

¹⁾Mildschuh, Willibald, Steuerwirkungen, HdF, 1. Bd., Tübingen, 1926, S. 491, (nur hier gesperrt).

Das übersieht TERHALLE, wenn er meint, "es wird kaum möglich sein, induktiv oder deduktiv die Möglichkeit oder Unmöglichkeit einer allgemeinen Abwälzung der Verbrauchsteuern zu beweisen" und zur Begründung anführt, "die Abwälzung ist eben eine Tat- und Machtfrage"¹⁾. Auch ITO irrt, wenn er die Auffassung vertritt, "der Ausgang der Steuerwirkung, wenigstens bei einer liberalen Wirtschaftsordnung, (ist) durch wirtschaftliche Machtverhältnisse b e s t i m m t "²⁾.

Indes kann nicht ausgeschlossen werden, daß objektiv erscheinende wirtschaftliche Faktoren h i s t o - r i s c h auf bloß subjektive Gründe zurückzuführen sind, die erst später "objektiviert" werden. Die Betrachtung der Steuerinzidenz gewinnt dann eine neue Dimension. Die Wissenschaft ist bestrebt, alle Faktoren zur Erklärung der Inzidenz heranzuziehen, die im Wirtschaftsleben mehr oder weniger deutlich relevant sind. Deshalb haben auch Finanzgeschichte und Finanzsoziologie ihren Platz. Diese Wissensgebiete können den Machtbegriff fruchtbar anwenden, wenn sie Steuerfragen in ihrer Sicht behandeln.

So können nach NEUMARK unterschiedliche Auffassungen über die Inzidenz bestimmter Steuern "auf Unterschiede in (der) wirtschafts- und sozialpolitischen (vielleicht gar der spezifisch politischen) 'Weltanschauung' "³⁾ zurückgeführt werden. MANN macht darauf aufmerksam, aus der Finanzgeschichte sei die Lehre zu ziehen, die Besteuerung könne "ebensowohl zur Erweiterung wie zur Verengung der Klassendistanzen ausgenutzt werden, (die Besteuerung) ist ebensowohl eine Klassenhebungs- als auch eine Klassensenkungsmaschine"⁴⁾. Der Pessimismus-Einwand, den JECHT

1)Terhalle, Fritz, Steuerlast und Steuerkraft, Jena, 1921, S.54. Vgl. auch Mayer, Schriften des VfS, 172.Bd., a.a.O., S.302/o3.

2)Ito, Hanya, Theorie und Technik der Nettoumsatzsteuer in Japan, FA, N.F.Bd.15, 1954/55, S.459, (nur hier gesperrt).

3)Neumark, Fritz, Alte und neue Probleme der Finanzwissenschaft, FA, N.F.Bd.16, 1955/56, S.10.

4)Mann, Fritz Karl, Die Staatswirtschaftslehre unserer Zeit, FA, N.F.Bd.15, 1954/55, S.222.

erhebt, scheint hier wenig durchschlagend¹⁾.

Die Verteilung der Steuerlast als Problem der politischen Soziologie behandelt VON BECKERATH, ohne dabei die wirtschaftswissenschaftliche Betrachtungsweise abzuwerten²⁾. Staatslehre und Grundsätze der Abgabenverteilung werden zusammen gesehen; ein direktes Entsprechungsverhältnis beider wird zu Recht verneint³⁾. VON BECKERATH geht davon aus, "daß der Staat der Geschichte weder die Absicht hat noch haben kann,...auch nicht auf dem (Lebensgebiet) der Steuerverteilung, die ökonomische Ratio (oder gar ethische Grundsätze) zum Leitstern seines Handelns zu machen"⁴⁾. Die die Abgaben festlegenden "politischen Beschlüsse" werden ihrerseits beeinflusst durch "das Interesse der 'herrschenden Klasse', ihre Vorstellung von 'Gerechtigkeit',...die Widerstände abhängiger Schichten oder in ihrer Macht erschütterter ehemals führender Kreise, die entweder gewonnen oder im Interesse eines noch **bestehenden** Wirtschaftssystems geschont werden müssen"⁵⁾.

Wenigstens ungefähre Vorstellungen über die Inzidenz der wichtigsten Steuern seien dann unerlässlich und stehen somit in zumindest indirektem Zusammenhang mit Machtinteressen.

Zusammenfassend läßt sich sagen: Einzelne Disziplinen, wie die Finanzgeschichte und die Finanzsoziologie, können mit dem Machtargument nicht unwesentlich dazu beitragen, die Rolle der **Abgabeninzidenz** umfassend zu würdigen. Auf machtmäßige Gegebenheiten zurückzugehen, ist dem (reinen) Theoretiker nicht erlaubt. Auch wenn heute zunehmende "Totalvermachtung mehr oder minder aller Wirtschafts- und darüber hinaus auch weiterer Gesellschaftsbeziehungen"⁶⁾ zu verzeichnen ist, kommt dem Machtargument nur bei Vorfragen der Analyse und in den eben genannten Wissenschaften Bedeutung zu.

1) Vgl. Jecht, Horst, Formen der Finanzsoziologie, ZgSt, 115. Bd., 1959, S. 403.

2) von Beckerath, Erwin, Die Theorie der Steuerverteilung, Economia politica contemporanea, saggi di economia e finanza in onore del Prof. Camillo Supino, Padova, 1930, II, S. 369-385.

3) von Beckerath, ebenda, S. 369/70.

4) von Beckerath, ebenda, S. 384.

5) von Beckerath, ebenda, S. 384/85.

6) vgl. Jecht, Horst, Die wirtschaftlichen

IV. Exkurs: Steuerinzidenz in der Betriebswirtschafts- lehre

In der Betriebswirtschaftslehre ist die Inzidenz bis in die jüngste Zeit hinein vernachlässigt worden, obwohl kein Zweifel daran bestehen dürfte, daß es, wie GRABOWER meint, "im ureigensten Interesse der Betriebe liegt, sich über die...tatsächliche Steuerlast klar zu werden"¹⁾. Der Frage, "ob die Betriebswirtschaftslehre die Kostenart der einzelnen Abgaben untersucht hat",²⁾ ist jedoch keine spezielle Aufmerksamkeit gewidmet worden. Ein Grund hierfür ist darin zu sehen, daß man (beeinflußt von der volkswirtschaftlichen Theorie) den Steuern die Kosteneigenschaft abspricht.

Konnte in den zwanziger Jahren noch davon abgesehen werden, den Abgaben besonderes betriebswirtschaftliches Augenmerk zu schenken, so bietet die verstärkte Besteuerung der Betriebe in der Gegenwart keine Veranlassung mehr, solche Analysen als überflüssig anzusehen. Damals konnte gesagt werden, daß "die Zusammenstellung der Steuern mit anderen Kostenarten geringster Bedeutung (z.B. 'kleine Prozeßkosten') erkennen läßt, wie sie eingeschätzt wurden"³⁾. Heute ist die Lage eher dadurch gekennzeichnet, daß in der Betriebswirtschaftslehre Stimmen laut werden, welche die Verknüpfung der Handels- mit der Steuerbilanz auf Grund steuerrechtlicher Vorschriften kritisieren. So führt ZIMMERER darüber Klage, daß "in der Praxis...die meisten Unternehmungen überhaupt keine Handelsbilanz mehr aufstellen, sondern nur mehr die Steuerbilanz und diese dann auch zur Grundlage privatwirtschaftlicher Entscheidungen

1) Grabower, Rolf, Zur Steuerüberwälzungslehre, Ein Beitrag zum neuesten Schrifttum, Vierteljahresschrift für Steuer- und Finanzrecht, Jg. 2, 1928, S. 489.

2) Grabower, ebenda, S. 475.

3) Grabower, ebenda, S. 476.

(...Preiskalkulation) machen"¹⁾. Damit ist die große Rolle charakterisiert, welche die Abgaben für die einzelnen Unternehmen spielen. Indes beginnt die Betriebswirtschaftslehre erst zögernd, die Steuer im Bereich der einzelwirtschaftlichen Produktion zu untersuchen. Im Anschluß an GUTENBERGS Auffassung, daß "zu den Kosten (sc.des Faktoreinsatzes) auch...Steuern...und anderes rechnet" und daß man angesichts dessen "die Kosten... definieren (muß) als in Geld veranschlagte (bewertete) Sachgüter, Arbeitsleistungen und ö f f e n t l i c h e A b g a b e n, sofern sie zur betrieblichen Leistungserstellung benötigt werden"²⁾, versucht VON WYSOCKI erstmals, den Einfluß der Steuern auf die Produktions- und Kostenfunktion zu analysieren. Zur Begründung führt er an, mit dem bisherigen Verfahren, die Kostensteuern den aus den Produktionsfunktionen abgeleiteten Kostenfunktionen einfach hinzuzufügen, bestünde keine Möglichkeit, "Rückwirkungen der Besteuerung auf das 'Mengengerüst' der Produktion mit in die funktionale Betrachtung einzubeziehen"³⁾. Er kommt zu dem Ergebnis, Steuern auf den mengen- oder wertmäßigen Güterverbrauch "können einzelne Verbrauchsarten oder Gruppen dieser Verbrauchsarten in jeweils differenzierter Höhe treffen. Es ist möglich, diese Steuerarten entweder als besondere 'Verbrauchsarten' in die monetäre Produktionsfunktion aufzunehmen oder sie aber als Bestandteile der Wertkomponente der als Steuerbemessungsgrundlage dienenden Kostenarten bzw. Verbrauchsarten anzusehen. Steuern auf die Ausbringungsmenge oder den Ausbringungswert haben dagegen keine unmittelbare Beziehung zur 'Einsatzseite' der monetären Produktionsfunktionen"⁴⁾.

1) Zimmerer, Carl, Auf der Suche nach der Bilanzwahrheit, Wiesbaden, 1963, S. 99. Vgl. auch Schmidt, Alfred, Die Steuern in der Erfolgs- und Kostenrechnung, Diss. Köln, 1949.

2) Gutenberg, Erich, Grundlagen der Betriebswirtschaftslehre, Bd. 1, 8./9. Aufl., Berlin, 1963, S. 228 (nur hier gesp.)

3) Von Wysocki, K., Der Einfluß von Steuern auf Produktions- und Kostenfunktion, ZfB, 34. Jg., 1964, S. 15-36.

4) Von Wysocki, ebenda, S. 35.

Damit ist ein Ansatz gegeben, den Einfluß der Steuern auf die betriebliche Leistungserstellung in der Betriebswirtschaftslehre künftig stärker zu berücksichtigen.

V. Exkurs: Empirische Untersuchungen der Inzidenz

Die Steuerinzidenztheorie analysiert die w a h r - s c h e i n l i c h e Inzidenz, indem sie "die m ö g l i c h e n Wirkungen unter ganz bestimmten oder alternativen Voraussetzungen systematisch (erfaßt)" und insofern sie "die vereinfachenden Annahmen bezüglich der Struktur und des Verhaltens auf ihren realistischen Charakter hin jeweils (prüft)"¹⁾ Die t a t s ä c h l i c h e Inzidenz dagegen kann empirisch ermittelt werden.

Der gleiche Entwicklungsprozeß, der in der Steuerinzidenztheorie zu sehen ist, nämlich die ständige Verfeinerung und Modifizierung der Analyse, begleitet von Versuchen, sozialökonomische Änderungen zu berücksichtigen, ist auch in der empirischen Inzidenzforschung zu beobachten²⁾. In früheren empirischen Untersuchungen strebte man an, die Steuerlast und ihre Verteilung anhand sozi⁹ologischer Begriffe zu messen. Die neueren Arbeiten stellen stärker auf

1)Recktenwald, Horst Claus, a.a.O., S.3, (v.Verr. gesperrt).

2)Gegen Ende des Ersten Weltkrieges unterzog man die Frage einer gründlichen Untersuchung, ob die Steuern auf Tee und Zucker, die von hausangestellten verbraucht wurden, von ihnen selbst oder von ihren Arbeitgebern ("the servant-keeping classes") getragen würden; vgl. dazu Samuel, Herbert, The Taxation of the Various Classes of the People, Journal of the Royal Statistical Society, New Series, vol. LXXXII, 1919, S.143-182, insbes. S.149. Später wird dieses Problem (neutraler) dahingehend formuliert, ob für den Arbeitgeber eine Fortwälzungsmöglichkeit durch Lohnherabsetzung bestehe; vgl. Newcomer, Nabel, Estimate of the Tax Burden on Different Income Classes, Studies in Current Tax Problems, New York, 1937, S.1-52, insbes. S.14. Dort auch ein Hinweis auf die frühesten Untersuchungen dieser Art (a.a.O., S.1/2, Anm.2).

funktionale Beziehungen ab und beschäftigen sich überwiegend damit, zu klären, wie die Steuerlast auf die verschiedenen Einkommenschichten (income brackets) verteilt ist¹⁾.

Die empirische Fragestellung dient, namentlich in der englisch-amerikanischen Literatur, häufig nicht allein dazu, eine bestimmte Theorie zu verifizieren oder zu stützen. Sie soll oft auch dazu verhelfen, das Steuersystem zu beurteilen, wobei jedoch eine realistische Betrachtungsweise den Vorrang vor steuerethischen Überlegungen erhält²⁾.

Einige empirische Inzidenzuntersuchungen sind unter finanzwissenschaftlichen Gesichtspunkten vorgenommen worden. Sie zeigen besonders deutlich, worauf es in der empirischen Inzidenzforschung entscheidend ankommt. Der in einer dieser Analysen geäußerten Ansicht, "daß auch die Körperschaftsteuer als Kostenfaktor in die Kalkulation eingeht", wobei allerdings einschränkend hinzugefügt wird, die Überwälzungsmöglichkeit richte sich nach der Marktlage³⁾, ist mit Recht widersprochen worden⁴⁾. Andere objektive Überwälzungsfaktoren müssen ebenfalls berücksichtigt werden.

Wesentlich ist: Die empirischen Steuerinzidenzuntersuchungen sind von theoretischen Annahmen abhängig, die ihrerseits den Grad wissenschaftlicher Verfeinerung der Argumentation widerspiegeln. Wegen der

1) Die Trennung von Person und Funktion ist ein konstitutives Moment der neueren Distributionstheorie; "in der klassischen Zeit fielen Funktion und Person zusammen, was für die damalige Zeit auch eine adäquate Beschreibung der Wirklichkeit gewesen sein dürfte", meint zutreffend Bombach; vgl. Bombach, Gottfried, Die verschiedenen Ansätze der Verteilungstheorie, Sonderdruck aus Schriften des VSt, N.F. Bd. 17, Series A, Nr. 26, 1959, S. 96. neuere empirische Untersuchungen nennen Recktenwald und Musgrave (a.a.O., S. 59 beziehungsweise The Theory..., a.a.O., S. 286).

2) Vgl. dazu Buehler-Comstock-Musgrave-Newcomer-Gamble, The Ultimate Impact of Taxes, (Diskussion), The Bulletin of the National Tax Association, vol. XXV, Nr. 2, 1939, S. 46; ferner Paish, F.W., The Real Incidence of Personal Taxation, Lloyds Bank Review, New Series, Nr. 43, 1957, S. 1f.

3) Brück, J., Die Körperschaftsteuer als Kostenfaktor, Köln, 1950, S. 5, (Geleitwort Schmolders).

4) Vgl. Bannink, R., The Incidence of Taxes and Premiums for social insurance on family budgets, PF, vol. XV, 1960, S. 72-93.

Vielzahl der Variablen ist der Realitätsgehalt der Prämissen besonders zu prüfen.

In bezug auf die Frage der Progressivität oder Regressivität der Gesamtheit der Steuern haben daher COLM und TARASOV die Berechnung einmal unter der Annahme der Vorwälzung aller Kostensteuern auf die Preise und nochmals unter der der Rückwälzung auf die Löhne vorgenommen¹⁾. Der nicht ins Gewicht fallende Unterschied zwischen den beiden Ergebnissen zeigt deutlich, daß empirische Analysen der Inzidenz nur auf Grund fester theoretischer Vorstellungen über Richtung, Verlauf und Ende der Überwälzungsprozesse fruchtbar anzustellen sind.

Die theoretischen Annahmen lassen ferner dann Rückschlüsse auf die Brauchbarkeit empirischer Untersuchungen zu, wenn darin, ex post gesehen, die Überwälzungsprozesse bereits verwirklicht sind. So reicht es nicht aus, die Inzidenz von Gewinnsteuern allein "infolge von Änderungen in der Gesamtnachfrage durch die Steuerverausgabung"²⁾ für verschiebbar zu halten, wie es ZEITEL tut. Wenn das statistische Bild die Realität veranschaulichen soll, sind auch andere, auf unvollkommenen Konkurrenzmärkten sehr wahrscheinliche Überwälzungsvorgänge zu beachten³⁾.

Mit Hilfe der Ökonometrie versuchen zur Zeit MUSGRAVE und andere, zur Bestimmung der Körperschaftsteuerinzidenz "to explain the extent to which changes in the rate of return (sc.on invested capital) were due to changes in tax rates"⁴⁾. Schon die vorläufigen Ergebnisse zeigen zweierlei. Einmal ergibt sich unter bestimmten Annahmen, die Abwälzung sei unmöglich. Zum anderen läßt sich, unter neuen Annahmen, errechnen, daß etwa zwanzig Prozent der Steuer überwälzt werden.

1) Colm, Gerhard und Parasov, Helen, Who pays the taxes ?, Temporary National Economic Committee, Monograph Nr. 3, Washington, 1941, S. 3.

2) Zeitel, Gerhard, Die Steuerlastverteilung in der BRD, Tübingen, 1959, S. 62.

3) Vgl. dazu oben S. 62-70.

4) Vgl. den Discussionsbeitrag Musgraves, AER, vol. L, P. and P., 1960, S. 494.

Daher muß auch hier gefordert werden, vorab die Bedingungen exakt zu prüfen, wenn eine sinnvolle Quantifizierung vorgenommen werden soll.

Um Zahlen nennen zu können, welche die Entscheidungen der Finanzpolitik erleichtern helfen, ist insbesondere ein einheitlicher Einkommensbegriff notwendig¹⁾. Darüber hinaus muß die Gruppierung der Steuerzahler bekannt sein, "identified by money income or other characteristics, who are forced to contribute to the government, and they can be no better than the theory of incidence on which they rest"²⁾.

Aus der Feststellung, "that the process by which taxes...are distributed is much more complex, time consuming, and far-reaching than we have usually assumed", schließt zutreffend GOODE, "we need more - not less - study of both a theoretical and empirical nature"³⁾. Auch eine "rundierte Beurteilung eines aktuellen Inzidenzproblems"⁴⁾ ruht auf dieser Voraussetzung.

1) Vgl. dazu Colm, Gerhard und Wald, Haskell P., Some Comments on Tax Burden Comparisons, NTFJ, vol. V, 1952, S. 1-14; Schmolders, Günter, Der fehlende Einkommensbegriff, Sonderabdruck aus Steuer und Wirtschaft, Jg. 37, Nr. 1, 1960.

2) Rolph, Earl R., The Theory of Fiscal Economics, Berkeley and Los Angeles, 1954, S. 128, Anm. 6.

3) Goode, Richard, AER, vol. XLIII, P. and P., 1953, S. 543.

4) Recktenwald, Horst Claus, a.a.O., S. 155.

E. Zusammenfassung und Ausblick

Ein Grundgedanke durchzieht die Entwicklung der neueren Steuerinzidenzlehre wie ein roter Faden: Stand und Reifegrad der Preis- und Verteilungstheorie, daneben Durchsetzungsfähigkeit neuer und Widerstandskraft alter theoretischen Vorstellungen, beeinflussen und bestimmen Inhalt, Bedeutung und Geltung der Steuerinzidenztheorie.

Für die Abgabeinzidenz in der Mikroökonomik gilt, daß es hier eher möglich ist, von einer verhältnismäßig autonomen Steuerinzidenzlehre zu sprechen. Das erfordert andererseits eine Beschränkung auf kleine Steuern und (oder) kurze Perioden.

In der Makroökonomik schwankt die Steuerinzidenzlehre zwischen Skylla und Charybdis. Auf der einen Seite besteht die Gefahr zu starker Generalisierungen, auf der anderen drohen zu enge Bedingungen, die Ergebnisse zwar determiniert, aber wirklichkeitsfremd sein zu lassen.

Die Erklärungsversuche der Inzidenzfrage können auf eine allgemeine Formel gebracht werden: Sie zeigen keine für alle Fälle geltenden Lösungen¹⁾. Sowohl für eine stationäre als auch für eine evolutorische Wirtschaft sind die Modelle kompliziert, so daß die "formalen oder gar effektiven Umverteilungswirkungen" (RECKTENWALD) der Abgaben nur näherungsweise fixiert werden können.

Die, gemessen an der klassischen Theorie, unexakte Bestimmung des Steuerträgers in der neueren Steuerinzidenzlehre entspricht völlig der Entwicklung in der jüngeren Preistheorie, die den Gleichgewichtspreis nicht mehr in einem Punkt festlegt, sondern ihn als innerhalb eines Gleichgewichtsbereichs

1) In der Literatur wird häufig betont, für die Inzidenz einer Steuer sei eine für alle Fälle denkbare Lösung unmöglich. Vgl. für viele Gillim, Marion Hamilton, The Incidence of Excess Profits Taxation, New York, 1945, S. 138, 160, 168.

liegend ansieht¹⁾.

Zusätzlich kompliziert wird die Analyse der Steuerinzidenz dadurch, daß in der gesamtwirtschaftlichen Sicht versucht wird, Staats- und Marktwirtschaft als Ganzes zu sehen und eine allgemeine Theorie zu entwickeln, die Wirtschafts- und Finanztheorie umfaßt.

In der Rückschau wird die beträchtliche Verzögerung deutlich, womit die Finanzwissenschaft und mit ihr die Steuerüberwälzungs- und Inzidenztheorie den von der allgemeinen Wirtschaftstheorie vorgezeichneten Bahnen folgt²⁾. Der Sinn des Bildes von der "Kind" - schaft jener Theoreme im Verhältnis zu ihrer "Mutter", der Preis- und Distributionslehre³⁾, besagt indes, daß ein gewisser zeitlicher Abstand nur als natürlich anzusprechen ist. Kinder müssen einfach jünger als ihre Eltern sein.

Wenn jedoch, wie bei MUSGRAVE ausgeführt⁴⁾, die Inzidenz im Rahmen der neueren Analyse des allgemeinen Gleichgewichts einer Volkswirtschaft zu einer, nur im Zusammenhang mit anderen zu betrachtenden, Spezialfrage wird, so wird man ihrer Bedeutung wohl eher gerecht, wenn man sie als gleichberechtigte "Zwillingschwester" anschaut⁵⁾.

Über das analytische Ziel der Steuerinzidenzlehre hinaus spielt in ihr die Erforschung von Verhaltensweisen und -strukturen durch die Psychologie und die Soziologie eine Rolle, denn "die Erkenntnis sozial-ökonomischer Zusammenhänge (sollte) sich nicht auf

1) Vgl. dazu Krelle, Wilhelm, Unbestimmtheitsbereiche in der Preisbildung als ein Erklärungsgrund für Änderungen der Einkommensverteilung, Schriften des VfS, N.F. Bd. 12, Berlin, 1956, S. 61-96.

2) Vgl. auch Goedhart, C., Some Reflections on the Scope and Methods of a Macro-Economic Theory of Tax-Shifting, PF, vol. XIII, 1958, S. 7.

3) Siehe oben S. 12-15.

4) Siehe oben S. 116/17.

5) Sinn und Zweck heutiger Volkswirtschaftslehre dürften diese Neueinschätzung erleichtern. Privates Wirtschaften gilt nicht (mehr) allein als ein Mittel zu dem Zweck eines hohen Steueraufkommens (fiskalischer Steuerzweck). Vielmehr ist eine, von richtigen Inzidenzerwägungen beeinflusste, Steueraufgabe als ein Mittel anzusehen, zusammen mit anderen ein wachsendes Volkseinkommen zu ermöglichen (volkswirtschaftliches Steuermittel).

eine autarke Introspektion der gesamtwirtschaftlichen Kreislaufvorgänge beschränken, sondern die Hilfe anderer Disziplinen...dankbar in Anspruch nehmen"¹⁾. Es erweist sich indes, daß diese Hilfestellung für die Inzidenztheorie nur insoweit von Nutzen ist, als sich die betreffenden seelischen und gesellschaftlichen Phänomene wirtschaftlich, das heißt für den Ökonomen faßbar, äußern.

Aus den Erörterungen kann ferner der Schluß gezogen werden, daß die Steuerinzidenzlehre je eher und vollkommener ihre Aufgabe erfüllen kann, nämlich die qualitativen und quantitativen Steuerwirkungen zu erkennen, desto mehr es ihr gelingt, den "Irrgarten der Steuerwirkungen" (SCHMÖLDERS) in einen von soliden und gangbaren Wegen durchzogenen Park zu verwandeln.

Dieser wiederum wird um so übersichtlicher und fruchtbarer sein, je sachlich und zeitlich enger sich der Kontakt der Steuerinzidenz- mit der Preis- und Verteilungstheorie gestalten läßt, und je mehr diese ihre Annahmen den wirklichen, auch durch die Besteuerung beeinflussten, Verhältnissen annähert. Die "propensity to be surprised" (DUNLOP)²⁾ sorgt dafür, daß von einem Endzustand der Theorie nicht gesprochen werden kann.

Im Rahmen eines solchen skizzierten "Kreislaufmodells", das den Bedingungen der gegenwärtigen Wirtschaft entspricht und denen der zukünftigen gerecht zu werden geeignet ist, wird sich die weitere Entwicklung vollziehen.

1) Schmölauers, Günter, Ein Beitrag der Sprachwissenschaft zur sozialökonomischen Erkenntnis, FA, N.F. Bd. 21, 1961/62, S. 156.

2) Dunlop, J. T., Wage Determination under Trade Unions, Oxford, 1950, S. 151.

F. Abkürzungsverzeichnis

AER	American Economic Review
EJ	Economic Journal
ESS	Encyclopaedia of the Social Sciences
FA	Finanzarchiv
GE	Giornale degli economisti e rivista di statistica
HdF	Handbuch der Finanzwissenschaft
HdSt	Handwörterbuch der Staatswissenschaften
HdSW	Handwörterbuch der Sozialwissenschaften
Jbfn	Jahrbücher für Nationalökonomie und Statistik
Jbfs	Jahrbuch für Sozialwissenschaft
JFE	Journal of Farm Economics
JPE	Journal of Political Economy
N.F.	Neue Folge
NT	Nationaløkonomisk Tidsskrift
NTJ	National Tax Journal
P. and P.	Papers and Proceedings
PF	Public Finance
Proceedings	Proceedings of the Academy of Political Science in the City of New York
QJE	Quarterly Journal of Economics
RdF	Rivista di diritto finanziario e scienza delle finanze
REST	Review of Economic Studies
RSLE	Revue de Science et de Législation financières
SL	Staatslexikon
Schmoll JB	Schmollers Jahrbuch für Gesetzgebung, Verwaltung und Volkswirtschaft
VfS	Verein für Socialpolitik
WiSta	Wirtschaft und Statistik
WdV	Wörterbuch der Volkswirtschaft
WNA	Weltwirtschaftliches Archiv
ZfB	Zeitschrift für Betriebswirtschaft
Zfhf	Zeitschrift für handelswissenschaftliche Forschung
Zfn	Zeitschrift für Nationalökonomie
ZfÖ	Zeitschrift für Ökonometrie
ZgSt	Zeitschrift für die gesamte Staatswissenschaft

G. Literaturverzeichnis

- Achinger, Hans, Sozialpolitik als Gesellschaftspolitik,
Hamburg, 1958.
- Adorno, Theodor W., Jene zwanziger Jahre,
Merkur, XVI. Jg., 1962, S. 46-51.
- Albers, Willi, Preisliche Wirkungen der Besteuerung,
FA, N.F. Bd. 16, 1955/56, S. 227-257.
- Allen, siehe Brownlee, O. H.
- Amonn, Alfred, Zur Frage der steuerlichen Lastenverteilung,
JbF, 123. Bd., III. F. 68. Bd., 1925, S. 165-199.
- Arndt, Helmut, Unvollständiger Wettbewerb,
HdSW, 1959, Bd. 10, S. 588-600.
Zur mikroökonomischen Analyse der Überwälzbarkeit
der Einkommensteuer und zur Frage der Übertragung
von Modellergebnissen auf historische Tatbestände,
FA, 1961, N.F. Bd. 21, H. 1, S. 47-59.
- Arnold, Sam, Forward Shifting of a Payroll Tax under Monopolistic
Competition,
QJE, 1947, vol. LXI, S. 267-284.
- Bannink, R., The incidence of taxes and premiums for social
insurance on family budgets,
PF, 1960, vol. XV, S. 72-93.
- Barone, Enrico, Le opere economiche, volume terzo: Principi di
economia finanziaria,
Bologna, 1937.
- Bartels, Wiluegard, u. and., Das Kontensystem für die Volkswirt-
schaftlichen Gesamtrechnungen der BRD,
WiSta, 1960, H. 6, S. 317-344 und H. 10,
S. 571-581.
- von Leckerath, Erwin, Die Theorie der Steuerverteilung, Economia
politica contemporanea, saggi di economia e
finanza in onore del Prof. Camillo Supino,
Padova, 1930, vol. II, S. 369-385.
Die neuere Geschichte der deutschen Finanz-
wissenschaft,
HdF, 2. Aufl., Tübingen, 1952, 1. Bd., S. 416-468.
Wirtschaftswissenschaft: Methodenlehre,
HdSW, 49. Lieferung, 1964, S. 288-304.
- Behrman, J. A., Distributive Effects of an Excise Tax on a
Monopolist,
JPE, 1950, vol. LVIII, S. 546-548.
- Bennam, F., Review: The Incidence of Income Taxes, By Black, Duncan,
Economica, 1940, New Series, vol. VII, S. 204-205.
- Bericht des Steuer- und Finanzausschusses bei der Kommission
der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaften,
Veröffentlichungsstellen der Europäischen Gemeinschaften,
8070/2/XII/1962/5.
- Bickel, Wilhelm, Finanzpolitische Bedingungen stetigen Wirt-
schaftswachstums,
Schriften des VfS, N.F. Bd. 15, Berlin, 1959, S. 47-63.
- Black, Duncan, The Incidence of Income Taxes,
London, 1939.
- Bodenhorn, Diran, The Shifting of the Corporation Income Tax in
a Growing Economy,
QJE, 1956, vol. LXX, S. 563-580.

- Bombach, Gottfried, Die verschiedenen Ansätze der Verteilungstheorie,
Sonderdruck aus Schriften des VfS, N.F. Bd. 17,
Basle centre for economic and financial
research, Series A, No. 26, 1959.
- Braesz, Paul, Steuersystem und Preisniveau,
Leipzig, 1933.
- Brinkmann, Carl, Historische Schule,
HdSW, 1956, Bd. 5, S. 121-126.
- Brown, E. Cary, The Corporate Income Tax in the Short-Run,
NTJ, 1954, vol. VII, S. 240-241.
- Brown, Harry Gunnison, Some Frequently Neglected Factors in the
Incidence of Taxation,
JPE, 1920, vol. XXVIII.
The Economics of Taxation,
New York, 1924.
The Incidence of a General Output or a
General Sales Tax,
JPE, 1939, vol. XLVII, S. 254-262.
A Correction,
JPE, 1939, vol. XLVII, S. 418-420.
- Brownlee, O. H. und Allen, Erward D., Economics of Public Finance,
New York, 1954.
- Break, George F., Income Taxes, Wage Rates, and the Incentive to
Supply Labor Services,
NTJ, 1953, vol. VI, S. 333-352.
Excise Tax Burdens and Benefits,
AER, 1954, vol. XLIV, S. 577-594.
- Brück, J., Die Körperschaftsteuer als Kostenfaktor,
Köln, 1950, (Finanzwissenschaftliche Forschungsarbeiten).
- Buchanan, James M., La Metodologia della Teoria dell' Incidenza:
Una Rassegna Critica di Recenti Contributi
Americani,
Studi Economici, 1955, 10. Jg., S. 377-399.
- Buchwald, Fr., Zum Problem der Steuerüberwälzung,
JbFfN, 1924, 122. Bd., III. F. 67. Bd., S. 620-630.
- Buehler, Alfred G., Public Expenditures and the Incidence of
Taxes: Some Theoretical Considerations,
AER, 1938, vol. XXVIII, S. 674-683.
- Buehler-Comstock-Musgrave-Newcomer-Gamble, Discussion-Subject:
The Ultimate Impact of Taxes,
The Bulletin of the National Tax Association, 1939,
vol. XXV, S. 46-47.
- Bundeskartellamt, Bekanntmachung des -, Nr. 69/63 vom 17. 10. 1963,
Bundesanzeiger, Jg. 15, Nr. 202, vom 26. 10. 1963.
- Bundesverfassungsgericht, Entscheidungen des -, AZ 1 BvL 31/58,
vom 10. 5. 1962, 14. Bd., 1963, S. 96.
- Carver, Thomas N., Shifting of Taxation,
Yale Review, Nov. 1896.
The Incidence of Costs,
EJ, 1924, vol. XXXIV, S. 576-588.
- Chamberlin, Edward H., The Theory of Monopolistic Competition,
Cambridge (Mass.), (1933) 1956.
- Colm, Gerhard und Tarasov, Helen, Who pays the taxes ?,
Temporary National Economic Committee, Monograph
Nr. 3, Washington, 1941, (76th Congress, 3d Session,
Senate Committee Print).
- Colm, Gerhard und Wald, Haskell P., Some Comments on Tax Burden
Comparisons,
NTJ, 1952, vol. V., S. 1-14.

- Colm, Gerhard, "Don't throw the Baby Out With the Bath",
FA, 1953/54, N.F.Bd. 14, S. 525-530.
Besprechung von Schmolders, Finanzpolitik,
PF, 1958, vol. XIII, S. 184-186.
- Corlett, W.J., Hague, D.C., Complementarity and the Excess Burden
of Taxation,
RESt, 1953/54, vol. XXI, S. 21-30.
- Cosciani, Cesare, Zur Frage der Überwälzbarkeit einer Körperschaftsteuer,
FA, 1959, N.F.Bd. 19, H. 2, S. 240-269.
- Cournot, Augustin, Untersuchungen über die mathematischen Grundlagen der Theorie des Reichtums, Aus dem französischen Original ins Deutsche übertragen und eingeleitet von Waffenschmidt, J.G.,
Jena, 1924, (Sammlung sozialwissenschaftlicher Meister, Bd. 24).
- Dahrendorf, Ralf, Gesellschaft und Freiheit,
München, 1961.
- Dalton, Hugh, Principles of Public Finance, Fourth Edition,
Twenty-First Impression,
London, 1954.
- Davidson, R.K., The Alleged Excess Burden of an Excise Tax in the Case of an Individual Consumer,
RESt, 1951/52, vol. XIX, S. 209-215.
- Döblin, E., Monopole und Besteuerung,
Berlin, 1933, (Veröffentlichungen des Instituts für Finanzwesen an der Handelshochschule Berlin, Bd. 5).
- Domar, Evsey D., Musgrave, Richard A., Proportional Income Taxation and Risk-Taking,
QJE, 1944, vol. LVIII, S. 388-422.
- Dosser, Douglas, Linear Programming and Public Finance,
PF, 1960, vol. XV, S. 51-61.
Tax Incidence and Growth,
EJ, vol. LXXI, 1961, S. 572-591.
- Due, John F., Ad Valorem and Specific Taxes,
QJE, 1940, vol. LIV, S. 679-685.
The Incidence of Retail Sales Taxes,
The Bulletin of the National Tax Association, 1940,
vol. XXV, S. 226-230.
A General Sales Tax and the Level of Employment:
A Reconsideration,
NTJ, 1949, vol. II, S. 122-130.
The Incidence of a General Sales Tax,
PF, 1950, vol. V., S. 222-239.
Towards a General Theory of Sales Tax Incidence,
QJE, 1953, vol. LXVII, S. 253-266.
Sales Taxation,
London, 1957.
Sales Taxation and the Consumer,
AER, 1963, vol. LIII, S. 1078-1084.
- Dunlop, J.T., Wage Determination under Trade Unions,
Oxford, 1950.
- Edgeworth, Francis Ysidro, Professor Seligman on the Mathematical Method in Political Economy,
EJ, 1899, vol. IX, S. 286-315.
Papers relating to Political Economy,
vol. II, London, 1925.

- Ehrlicher, Werner, Die Wirkungen der Unternehmungsteuern auf Investitionen, Gewinne und Löhne, (s.a. Stucken) FA, 1957/58, N.F. Bd. 18, S. 373-412.
Die deutsche Finanzpolitik seit 1924, Schriftenreihe des Instituts "Finanzen und Steuern", H. 65, Bonn, 1961.
- Einkommensbildung und Einkommensverteilung, Schriften des VfS, N.F. Bd. 13, Berlin, 1957.
- Elster, Karl, Tagesfragen der Finanztheorie und Finanzpolitik, FA, 1921, S. 3 f.
- Engländer, Oskar, Allgemeine Steuerlehre und Steuerüberwälzung, Brünn u. and., 1935.
- Eschenburg, Theodor, Staat und Gesellschaft in Deutschland, Stuttgart, 1956.
- Eucken, Walter, Die Grundlagen der Nationalökonomie, 6. Aufl., Berlin u. and., 1950.
- Fagan, Elmer D., Tax Shifting and the Laws of Cost, QJE, 1933, vol. XLVII, S. 680-710.
Tax Shifting in the Market Period, AER, 1942, vol. XXXII, S. 72-86.
The Shifting of Sales Taxes under Joint Costs, PF, 1953, vol. VIII, S. 338-354 (356).
- Fagan, Elmer D., Jastram, Roy W., Tax Shifting in the Short-Run, QJE, 1939, vol. LIII, S. 562-589.
- von Falck, Georg, Kritische Rückblicke auf die Entwicklung der Lehre von der Steuerüberwälzung seit Ad. Smith, (Diss. Dorpat), Dorpat, 1882.
- Fasiani, Mauro, Elementi per una teoria della durata del processo traslativo dell'imposta in una società statica, GE, 1929, Anno XLIV, S. 557-583 und 687-714,
in gekürzter Übersetzung von Webb, Ursula K. und Lerner, A.P., Materials for a Theory of the Duration of the Process of Tax Shifting, RESt, 1934/35, vol. I, S. 81-101 und vol. II, S. 122-136.
Der gegenwärtige Stand der reinen Theorie der Finanzwissenschaft in Italien, ZfN, 1932, Bd. III, S. 651-691 (1. Teil, übersetzt von Rosenstein-Rodan, P.N.), 1933, Bd. IV, S. 79-107 (2. Teil, übersetzt von Lange, Oskar), a.a.O., S. 357-388 (3. Teil, übersetzt von Fried, Hans).
Principii di scienza delle finanze, Turin, 1941.
- Ferber, Robert, How Aware Are Consumers of Excise Tax Changes ?, NTJ, 1954, vol. VII, S. 355-358.
- Ferger, Wirth F., Windfall Tax and Processing Tax Refund Provisions of the 1936 Revenue Act, AER, 1937, vol. XXVII, S. 45-60.
The Measurement of Tax Shifting: Economics and Law, QJE, 1940, vol. LIV, S. 429-454.
- Finanzbericht 1963, Bonn, o.J.
- Finanzwissenschaftliches Forschungsinstitut an der Univ. Köln, Steuern und Staatsausgaben in der öffentlichen Meinung der BRD, Forschungsberichte des Landes NRW, Nr. 877, Köln u. and., 1960.

- Föhl, Carl, Kritik der progressiven Einkommensbesteuerung,
FA, 1953/54, N.F.Bd. 14, S. 88-109.
Das Steuerparadoxon,
FA, 1956/57, N.F.Bd. 17, S. 1-37.
Geldwertstabilisierung bei Vollbeschäftigung, Stabile
Preise in wachsender Wirtschaft, Das Inflationspro-
blem, Erich Schneider zum 60. Geburtstag, herausgeg. v.
Bombach, Gottfried, Tübingen, 1960, S. 147-155.
- Fonk, Hans Wilhelm, Die Behandlung der Steuerüberwälzung im
Colwyn-Committee und auf der Eilsener Tagung
der Friedrich List-Gesellschaft,
Erlanger Diss., 1951.
- Friedman, Milton, The "Welfare" Effects of an Income Tax and an
Excise Tax,
JPE, 1952, vol. LX, S. 25-33.
- Frisch, Ragnar, The Dupuit Taxation Theorem,
Econometrica, 1939, vol. 7, S. 145-150.
A further note on the Dupuit taxation theorem,
a.a.O., S. 156-157.
- Galbraith, John Kenneth, The Affluent Society, Reprinted,
Harmondsworth, 1962.
- Gerloff, Wilhelm, Die öffentliche Finanzwirtschaft, 2. Aufl.,
Frankfurt/Main, 1948.
- Giersch, Herbert, Allgemeine Wirtschaftspolitik, Grundlagen,
Wiesbaden, 1960.
- Gilbert, Donald Wood, The Shifting of Sales Taxes,
QJE, 1939, vol. LIII, S. 275-285.
Rejoinder,
QJE, 1940, vol. LIV, S. 686-693.
- Gillim, Marion Hamilton, The Incidence of Excess Profits
Taxation,
New York, 1945.
- Goedhart, C., Some Reflections on the Scope and Methods of a
Macro-Economic Theory of Tax-Shifting,
PF, 1958, vol. XIII, S. 7-12.
- Goode, Richard, The Corporation Income Tax and the Price Level,
AER, 1946, vol. XXXV, S. 40-58.
The Income Tax and the Supply of Labor,
JPE, 1949, vol. LVII, S. 428-437.
The Corporation Income Tax,
New York/London, 1951.
Diskussionsbeitrag,
AER, 1953, vol. XLIII, P. and P., S. 543.
- Grabower, Rolf, Zur Steuerüberwälzungslehre, ein Beitrag zum
neuesten Schrifttum,
Vierteljahresschrift für Steuer- und Finanzrecht,
1928, 2. Jg., S. 453-503.
Geschichte der Umsatzsteuer und ihre gegenwärtige
Gestaltung im Inland und Ausland,
Berlin, 1925.
- Groves, Harold M., Toward a Social Theory of Progressive Taxation,
NTJ, 1956, vol. IX, S. 27-34.
Financing Government, Revised Edition,
New York, 1958.
- Gutenberg, Erich, Grundlagen der Betriebswirtschaftslehre, Bd. 1,
8./9. Aufl., Berlin, 1963.

- Liaberler, Gottfried, Geldinflation, Nachfrageinflation, Kosteninflation, Stabile Preise in wachsender Wirtschaft, Das Inflationsproblem, Erich Schneider zum 60. Geburtstag, herausgeg.v. Bombach, Gottfried, Tübingen, 1960, S.79-97(104).
- Habermas, Jürgen, u. and., Student und Politik, Neuwied, 1961.
- Häuser, Karl und Richter, Rudolf, Zum Problem der Einkommensteuerüberwälzung,
FA, 1955/56, N.F.Bd.16, S.258-273.
Eine Duplik zum "Steuerparadoxon",
FA, 1956/57, N.F.Bd.17, S.38-40.
- Häuser, Karl, Besprechung Schmolders, Allgemeine Steuerlehre, 3.Aufl.,
WWA, 1960, Bd.85, S.104*-107*
Die Unüberwälzbarkeit der Einkommen- und Körperschaftsteuer bei Gewinnmaximierung,
FA, 1960, N.F.Bd.20, H.3, S.422-435.
Die steuerliche Beeinflussung der Einkommen- und Vermögenskonzentration in der BRD, Die Konzentration in der Wirtschaft, herausgeg.v.Arndt, Helmut, 2.Bd., Schriften des VFS, N.F.Bd.20/II, Berlin, 1960, S.1097-1137.
Einiges über die Wirklichkeit und über die Unüberwälzbarkeit der Einkommensteuer, Eine Replik,
FA, 1962/63, N.F.Bd.21, S.429-440.
- Hague, siehe Corlett, W.J.
- Hahn, L.Albert, Über monetäre Integration, Fünfzig Jahre zwischen Inflation und Deflation,
Tübingen, 1963.
- Haig, Robert Murray, Taxation,
ESS, New York, 1934, reprinted 1950, vol.XIII, S.531-541.
- Haley, Bernard F., Some Contemporary Tendencies in Economic Research,
AER, 1953, vol.XLIII, P.and P., S.417-428.
- Hall, James K., Excise Tax Incidence and the Postwar Economy,
AER, 1942, vol.XXXII, P.and P., S.83-101.
- Haller, Heinz, Netto-Umsatzsteuer versus Gewinnsteuer, Grundfragen des Steuersystems unter besonderer Berücksichtigung der Überwälzungsproblematik,
FA, 1955/56, N.F.Bd.16, S.210-226.
Finanzpolitik, Grundlagen und Hauptprobleme, 2.Aufl., Tübingen/Zürich, 1961.
Besprechung Recktenwald, Steuerinzidenzlehre,
FA, 1959, N.F.Bd.19, H.3, S.477-479.
- Halm, Georg, Zur Frage der Überwälzung und Fernwirkung der Einkommensteuer,
JbFfN, 1930, 132.Bd., III.F.77.Bd., S.22-37.
- Hansen, Alvin H., Fiscal Policy and Business Cycles,
New York, 1941.
- Henderson, A., The Case for Indirect Taxation,
EJ, 1948, vol.LVIII, S.538-553.
- Hendricks, H.G., The Incidence of the Gasoline Tax,
AER, 1931, vol.XXI, S.88-89.
- Herrmann, Kurt A., Finanzstatistik,
HdSW, 1961, Bd.3, S.648-652.

- Herrmann, Walther, Industrielle Organisationen,
HdSW, 1956, Bd. 5, S. 268-272.
- Hicks, Ursula K., The Terminology of Tax Analysis,
EJ, 1946, vol. LVI, S. 38-50.
(siehe auch Webb, U.K.) Public Finance, Reprinted,
London/Cambridge, 1951.
- Higgins, Benjamin, The Incidence of Sales Taxes: A Note on
Methodology,
QJE, 1940, vol. LIV, S. 665-672.
- Hofmann, Werner, Das Phänomen der wirtschaftlichen Macht in der
neueren Literatur,
JbSt, 1962, Bd. 13, S. 170-178.
- Hofstätter, Peter R., Gruppendynamik,
Hamburg, 1957.
- Holden, Grenville, Incidence of Taxation as an Analytical
Concept,
AER, 1940, vol. XXX, S. 774-786.
- Hotelling, Harold, Edgeworth's Taxation Paradox and the Nature
of Demand and Supply Functions,
JPE, 1932, vol. XL, S. 577-616.
The General Welfare in Relation to Problems
of Taxation and of Railway and Utility Rates,
Econometrica, 1938, vol. 6, S. 242-269.
- Ito, Hanyu, Theorie und Technik der Nettoumsatzsteuer in Japan,
FA, 1954/55, N.F. Bd. 15, S. 447-478.
- Jaskari, Osmo V., A Study in the Theory of Incidence of Taxation,
Helsinki, 1960.
- Jastram, Roy W., The Shifting of Sales Taxes,
(s.a. Fagan) QJE, 1940, vol. LIV, S. 673-678.
- Jecht, Horst, Formen der Finanzsoziologie,
ZSt, 1959, 115. Bd., 3. H., S. 403-414.
Finanzwissenschaft,
HdSW, 1961, Bd. 3, S. 707-713 (722).
- Jenkins, H.P.B., Excise-Tax Shifting and Incidence-A Money-Flows
Approach,
JPE, 1955, vol. LXIII, S. 125-149.
- Joseph, M.F.W., The Excess Burden of Indirect Taxation,
RESt, 1939, vol. VI, S. 226-231.
- Kaizl, Josef, Die Lehre von der Überwälzung der Steuern,
Leipzig, 1882.
- Kaldor, Nicholas, Alternative Theories of Distribution,
RESt, 1955/56, vol. XLIII, S. 83-100.
- Kalecki, Michal, A Study of Commodity, Income, and Capital Taxation,
EJ, 1937, vol. XLVII, S. 444-450.
- Kapitalbildung und Steuersystem, Verhandlungen und Gutachten der
Konferenz von Eilsen,
Veröffentlichungen der Friedrich List-Gesell-
schaft, Berlin, 1930, herausgeg. v. Colm, Gerhard und
Neisser, Hans, Erster und zweiter Teil, (3. und 4.
Bd. der Veröffentlichungen).
- Katona, George, Das Verhalten der Verbraucher und Unternehmer,
Tübingen, 1959.
- Kendrick, M. Slade, Public Expenditure; A Neglected Consideration
in Tax Incidence Theory,
AER, 1930, vol. XX, S. 226-230.
The Gasoline Tax: A Reply,
AER, 1931, vol. XXI, S. 89-90.

(noch)

- Kendrick, L. Slade, The Processing Taxes and Some Problems Raised By Them,
JFE, 1935, vol. XVII, S. 307-317.
The Processing Tax on Wheat,
AER, 1936, vol. XXVI, S. 621-636.
The Incidence and Effects of Taxation: Some Theoretical Aspects,
AER, 1937, vol. XXVII, S. 725-734.
- Keynes, John Maynard, The Colwyn Report on National Debt and Taxation,
EJ, 1927, vol. XXVII, S. 198-212.
Allgemeine Theorie der Beschäftigung, des Zinses und des Geldes,
Berlin, 1952, Unveränderter Nachdruck, Ins Deutsche übertragen von Waeger, Fritz,
- Kimmel, Lewis H., Taxes and Economic Incentives,
Washington, 1950.
- Kolms, Heinz, Finanzwissenschaft, II,
Berlin, 1960.
- Krulle, Wilhelm, Zur Wirkung der progressiven Einkommensbesteuerung,
FA, 1955/56, N.F. Bd. 16, S. 22-30.
Unbestimmtheitsbereiche in der Preisbildung als ein Erklärungsgrund für Änderungen der Einkommensverteilung,
Schriften des Vfs, Berlin, 1956, N.F. Bd. 12, S. 61-96.
- Kruse, Alfred, Geschichte der volkswirtschaftlichen Theorien,
4. Aufl., Berlin, 1959.
- Lampe, Adolf, Steuerwirkungslehre,
WdV, Jena, 1933, 4. Aufl., 1. Bd., S. 529-547.
- Laufenburger, Henry, Théorie Economique et Psychologique des Finances Publiques, Tome I du Traité d'Economie et de Législation Financières, 5e éd., entièrement refondue,
Paris, 1956,
- Leavitt, J. A., Note on "Taxes and the Consumer",
AER, 1938, vol. XXVIII, S. 319-320.
- Lecaillon, siehe Marchal, Jean
- Lindholm, R. W. (Herausgeber), Public Finance,
New York u. a., 1959.
- Lippmann, Walter, Die Gesellschaft freier Menschen,
Bern, 1945.
- Little, J. E. D., Direct Versus Indirect Taxes,
EJ, 1951, vol. LXI, S. 577-584.
- Lotz, Walther, Einige Ergebnisse der Steuerüberwälzungslehre für die Steuersystematik,
Zeitschrift für Volkswirtschaft, Sozialpolitik und Verwaltung, 1910, 19. Bd., S. 561-569.
- Lüthy, Herbert, François Quesnay und die Idee der Volkswirtschaft,
Zürich, 1959, (ETH, Kultur- und Staatswissenschaftliche Schriften, Heft 106).
- Machlup, Fritz, Der Wettstreit zwischen Mikro- und Makrotheorien,
Tübingen, 1960.
Idealtypus, Wirklichkeit und Konstruktion,
Ordo, Bd. 12, 1960/61, S. 21-57.

- Mann, Fritz Karl, Die Grundformen der Steuerabwehr,
JbFw, 1923, 12o. Bd., III. F. 65. Bd., S. 497-523.
Überwälzung der Steuer,
HdSt, Jena, 1928, 4. Aufl., VIII. Bd., S. 336-362.
Diskussionsbeitrag,
AER, 1942, vol. XXXII, P. and P., S. 109-111.
Die Staatswirtschaftslehre unserer Zeit,
FA, 1954/55, N. F. Bd. 15, S. 212-232.
Geschichte der angelsächsischen Finanzwissen-
schaft,
HdF, 2. Aufl., Tübingen, 1952, 1. Bd., S. 469-488.
Finanztheorie und Finanzsoziologie,
Göttingen, 1959.
- Marchal, Jean, L'Incidence des Impôts Cédulaires sur le Revenu,
PF, 1949, vol. IV, S. 323-340.
und Lecaillon, Jacques, La Répartition du Revenu
National,
Paris, 1958 ff.
- Marshall, Alfred, Principles of Economics, Eighth Edition,
London, (1920) 1947.
- Mengert, Friedrich, Die Ausgaben und Einnahmen von Bund, Ländern
und Gemeinden in den Rechnungsjahren 1951
bis 1958,
WiSta, 1960, S. 458-462.
- von Mering, Otto (Frhr.), Die Steuerüberwälzung,
Jena, 1928.
Zur Methode der Lehre von den Steuer-
wirkungen,
FA, 1929, 46. Jg., 2. Bd., S. 19-44.
The shifting and incidence of taxation,
Philadelphia, 1942.
Linear Programming mit besonderer
Berücksichtigung der Simplex-Methode,
Ordo, 1957, 9. Bd., S. 231-247.
Steuerüberwälzung,
HdSW, Stuttgart u. and., 1959, 10. Bd.,
S. 175-182.
Mathematische Nationalökonomie,
SL, Freiburg, 1960, Bd. 5, Sp. 621-627.
- Mildschuh, Willibald, Steuerwirkungen,
HdF, Tübingen, 1926, 1. Bd., S. 490-505.
- Mommsen, Hans, Sozialgeschichte,
Geschichte, herausgeg. v. Besson, Waldemar,
Frankfurt/Main, 1961.
- Montaner, Antonio, Aktuelle Probleme der ökonomischen Lehr-
geschichte,
JbFS, 1951, Bd. 2, S. 216-223.
- Morstein Marx, Fritz, Einführung in die Bürokratie,
Neuwied, 1959.
- Musgrave, Richard Abel, Diskussionsbeitrag,
AER, 1942, vol. XXXII, P. and P., S. 106-109.
On Incidence,
JPE, 1953, vol. LXI, S. 306-323.
General Equilibrium Aspects of Incidence
Theory,
AER, 1953, vol. XLIII, P. and P., S. 504-517.
Besprechung Haller, Finanzpolitik,
WWA, 1959, Bd. 82, S. 104^x-106^x.

(noch)

- Musgrave, Richard Abel, The Theory of Public Finance, A study in Public Economy,
New York u. and., 1959.
Diskussionsbeitrag,
AER, 1960, vol. L, P. and P., S. 492-494.
- Nyrdal, Gunnar, Das politische Element in der nationalökonomischen Doktrinbildung,
Berlin, 1932.
- Reisser, Hans, Kreislauftheoretisches zur Gewinnsteuer,
FA, 1953/54, N.F. Bd. 14, S. 687-694.
- Reumark, Fritz, Theorie und Praxis der modernen Einkommensbesteuerung,
Bern, 1947.
Alte und neue Probleme der Finanzwissenschaft,
FA, 1955/56, N.F. Bd. 16, A. 1-15.
Lassalles Steuer-Streitschrift, 1863-1963,
FA, 1963, N.F. Bd. 25, H. 1, S. 66-81.
Steuerpolitik in der Überflußgesellschaft,
Berlin, 1961.
- Rowe, Mabel, Estimate of the Tax Burden on Different Income Classes,
Studies in Current Tax Problems, The Twentieth Century Fund,
New York, 1937, S. 1-52.
- Schäfers, Jörg, Die Wirkung von Lohnernöhrungen, technischen Fortschritten, Steuern und Spargewohnheiten auf Preise, Produktion und Einkommensverteilung,
Schriften des VfS, Berlin, 1959, N.F. Bd. 17, S. 9-94.
- Söll von der Mähner, Robert, Finanzwissenschaft,
Herne u. and., o.J., (Die Verwaltung, H. 33).
Vom Werden des neuen Zeitalters,
Heidelberg, 1957.
Lehrbuch der Finanzwissenschaft,
2 Bde, Köln und Opladen, 1964.
- Oakes, Eugene S., The Incidence of the General Income Tax,
AER, 1942, vol. XLII, P. and P., S. 76-82.
- Ott, Alfred E., Preistheorie,
JbFS, 1962, Bd. 13, S. 1-60.
- Paish, J.W., The Real Incidence of Personal Taxation,
Lloyds Bank Review, January 1957, New Series, No. 43, S. 1-16.
- Parravicini, Giannino, Imposte, Moneta e Prezzi,
AdR, 1956, 15. Jg., Nr. 2, S. 111-136.
- Pausch, Alrons, Goethe und die Steuern,
Stuttgart, 1961.
- Peacock, Alan T., Théorie moderne de l'incidence de l'impôt et Sécurité sociale,
BSLF, 1955, 47. Jg., S. 347-360.
Eine Analyse der britischen Entwicklung zum Wohlfahrtsstaat,
Ifo-Studien, 1959, 5. Jg., S. 23-37.
- Peltzer, Karl, Das treffende Wort, Wörterbuch sinnverwandter Ausdrücke,
Thun und München, 1955.
- Peter, siehe Reichardt, Helmut

- Pfleiderer, Otto, Steuersystem und volkswirtschaftlicher Kreislauf,
FA, 1934, N.F.Bd. 2, S. 419-446.
- Plank, Ellsworth Harvey, Public Finance,
Homewood, 1953.
- Plessner, Helmuth, Die Legende von den zwanziger Jahren,
Merkur, 1962, XVI. Jg., S. 33-46.
- Pratje, Jürgen, Neuere Entwicklungen in der Steuerüberwälzungslehre,
Diss. Erlangen, Darmstadt, 1954.
- Preiser, Erich, Der Kapitalbegriff in der neueren Theorie, Die Unternehmung im Markt, Festschrift für Kieger, Wilhelm,
Stuttgart u. a., 1953, S. 14 f.
- Pritchard, L. J., The Effects of Specific and Ad Valorem Taxes,
QJE, 1944, vol. LVIII, S. 149-152.
- Puviani, Amilcare, Die Illusionen in der öffentlichen Finanzwirtschaft,
Berlin, 1960, (Finanzwissenschaftliche Forschungsarbeiten, N.F.H. 22).
- Rasmussen, P. Nørregaard, Træk af Overvæltningssæren,
NT, 1947, 45. Bd., S. 174-185.
- Recktenwald, Horst Claus, Der Kreislaufgedanke in der Einführung in die Nationalökonomie,
ZfÖ, 1951, 1. Jg., H. 2, S. 97-102.
Methodologische Probleme der Steuerüberwälzungstheorie,
PF, 1951, vol. VI, S. 221-237.
Zur Lehre von der Steuerüberwälzung und den Steuerwirkungen, einige allgemeine und terminologische Bemerkungen,
FA, 1952/53, N.F.Bd. 13, S. 291-305.
Bedeutung, Grenzen und neuere Entwicklung der Steuerüberwälzungslehre,
FA, 1955/56, N.F.Bd. 16, S. 274-293.
Umstrittene Methoden in der Theorie der Abgabenzinzenz und der Steuerwirkungen,
JbF, 1957, Bd. 169, S. 342-359.
Entzugseffekte der Besteuerung, Systematik der einzel-, zweig- und gesamtwirtschaftlichen Steuerwirkungen,
FA, 1957/58, N.F.Bd. 18, S. 25-43.
Steuerzinzenzlehre, Grundlagen und Probleme,
Berlin, 1958, (Volkswirtschaftliche Schriften, H. 35).
Steuerwirkungen,
HdSW, 1959, 10. Bd., S. 182-191.
Die Entwicklung der öffentlichen Ausgaben in der BRD,
Schriften des VfS, Berlin, 1962, N.F.Bd. 26, S. 199-248.
Neuere Entwicklungen in der Finanzwissenschaft,
JbF, 1962, Bd. 13, S. 256-304.
- Reichardt, Helmut und Peter, Hans, Kreislauf, ökonomischer,
HdSW, 1959, 6. Bd., S. 348-357.

- Reilly, E.E., The Use of the Elasticity Concept in Economic Theory with special reference to some economic effects of a commodity tax, Canadian Journal of Economics and Political Science 1940, vol. VI, No. 1, S. 39-55.
- Report of the Committee on National Debt and Taxation, London, 1927.
- Rhys-Williams, Lady, Taxation and Incentive, New York, 1953. Review: Butters, J. Keith, AER, 1953, vol. XLIII, S. 964-966.
- Ricardo, David, Grundsätze der Volkswirtschaft und Besteuerung, Jena, 1905, Sammlung sozialwissenschaftlicher Meister, herausgeg. v. Waentig, H., V.
- Ricci, Umberto, Die Verteuerung einer monopolisierten Ware durch eine Verbrauchssteuer, Archiv für mathematische Wirtschafts- und Sozialforschung, 1939, Bd. 5, S. 11-22.
- Richter, siehe Häuser, Karl
- Robertson, D.H., The Colwyn Committee, the Income Tax and the Price Level, EJ, 1927, vol. XXVII, S. 566-581.
- Robinson, Joan, The Economics of Imperfect Competition, London, (1933) 1950.
- Rolph, Earl R., und Break, George F., The Welfare Aspects of Excise Taxes, JPE, 1949, vol. LVII, S. 46-54.
- Rolph, Earl R., A Proposed Revision of Excise-Tax Theory, JPE, 1952, vol. LX, S. 102-117.
- The Theory of Fiscal Economics, Berkeley/Los Angeles, 1954.
- Rose, Klaus, Oligopol, SL, 1961, Bd. 6, Sp. 1-7.
- Rothacker, Erich, Logik und Systematik der Geisteswissenschaften, Bonn, 1948.
- Rüstow, Hanns-Joachim, Gewinnbesteuerung und Einkommensverteilung, FA, 1953/54, N.F. Bd. 14, S. 360-366.
- Salin, Edgar, Besprechung Seligman, Die Lehre von der Steuerüberwälzung u.a. SchmollJB, 1928, 52. Jg., I. Halbbd., S. 159/60 (551/52).
- Bemerkungen zu Erich Schneiders Ausgewählten Kapiteln der Geschichte der Wirtschaftstheorie, Kyklos, vol. VX, 1962, S. 820 f.
- Samuel, Herbert, The Taxation of the Various Classes of the People Journal of the Royal Statistical Society, 1919, vol. LXXXII, New Series, S. 143-182.
- Samuelson, Paul A., Volkswirtschaftslehre, 2. Aufl., Köln-Deutz, 1955.
- Say, Jean Baptiste, Traité d'Economie Politique, III, 5e Edition, Paris, 1826.
- Schabsky, Gottfried, Die steuerliche Belastung unselbständig Erwerbstätiger durch Abgaben von Einkommen und Verbrauch, Ein Beitrag zum Problem der Belastungsregression, Diss. Köln, 1960.
- Schanz, Georg, Zur Frage der Ueberwälzung indirekter Verbrauchssteuern auf Grund des bayerischen Malzaufschlages, SchmollJB, 1882, 6. Jg., S. 169 (563)-209 (603).
- Schmidt, Alfred, Die Steuern in der Erfolgs- und Kostenrechnung, Diss. Köln, 1949.

- Schmölders, Günter, Monetäre Theorie der Steuerüberwälzung ?,
FA, 1937, N.F. Bd. 4, S. 280-290.
Finanzpsychologie,
FA, 1951/52, N.F. Bd. 13, S. 1-36.
Allgemeine Steuerlehre, Dritte, vollständig
neubearbeitete Auflage,
Berlin, 1958.
Das Irrationale in der öffentlichen Finanz-
wirtschaft, Probleme der Finanzpsychologie,
Hamburg, 1960.
Umsatzsteuerreform-Prüfstein der Demokratie,
Tagungsprotokoll Nr. 14 der ASM,
Ludwigsburg, 1960.
Der fehlende Einkommensbegriff,
Sonderabdruck aus Steuer und Wirtschaft, 1960,
Jg. 37, Nr. 1.
Ein Beitrag der Sprachwissenschaft zur
sozialökonomischen Erkenntnis,
FA, 1961, N.F. Bd. 21, H. 1, S. 156-160.
- Schneider, Erich, Der Realismus der Marginalanalyse in der
Preistheorie,
WVA, 1954, Bd. 73 (II), S. 38-56 (58).
Einführung in die Wirtschaftstheorie, III, 3. Aufl.
Tübingen, 1955.
- Schubert, A., Die Kumulativwirkung der deutschen Umsatzsteuer,
Köln, 1951, (Finanzwissenschaftliche Forschungs-
arbeiten).
- Schumpeter, Joseph Alois, Das Wesen und der Hauptinhalt der
theoretischen Nationalökonomie,
Leipzig, 1908.
Wen trifft die Umsatzsteuer ?,
Der deutsche Volkswirt, 3. Jg., Nr. 7,
(16. 11. 1928), S. 206-208.
The March into Socialism,
AER, 1950, vol. XL, P. and F., S. 446-456.
History of Economic Analysis,
London, 1955.
- Schwantag, Karl, Eigenkapital als Risikoträger,
ZfHf, 1963, N.F. 15. Jg., S. 220 f.
- Schwartz, Eli und Moore, Donald A., The Distorting Effects of
Direct Taxation: A Re-Evaluation,
AER, 1951, vol. XLI, S. 139-148.
- Seischab, Hans, Betriebswirtschaftliche Grundbegriffe,
Stuttgart, 1961.
- Seligman, Edwin R.A., The Shifting and Incidence of Taxation,
Fourth Edition Revised,
New York, 1921.
Income Taxes and the Price Level,
Proceedings of the Academy of Political
Science in the City of New York, 1926,
vol. XI, S. 3-23.
- Senf, Paul, Finanzpolitik und wirtschaftliches Wachstum,
Wachstum und Konjunktur, Veröff. der Dt. Volkswirt-
schaftlichen Gesellschaft e.V., Bd. 21, Darmstadt, 1960.
- Shephard, Ronald D., A Mathematical Theory of the Incidence of
Taxation,
Econometrica, 1944, vol. 12, S. 1-18.

- Shepherd, Geoffrey, The Incidence of the AAA Processing Tax on Hogs,
JFE, 1935, vol. XVII, S. 321-334.
- Shoup, Carl S., Some Problems in the Incidence of the Corporation Income Tax,
AER, 1960, vol. L, Nr. 2, P. and P., S. 457-469.
- Smeets, M. J. H., Verhogen Indirecte Belastingen het Prijspeil ?,
(Indirect Taxes do they Raise the Price Level ?),
PF, 1948, vol. III, S. 130-142 (154).
- Smith, Adam, Eine Untersuchung über Natur und Ursachen des Volkswohlstandes, Jena, 1923, Sammlung sozialwissenschaftlicher Meister, herausgeg. v. Waentig, H., XII, 2.
- Somers, Harold M., Note on "Taxes and the Consumer",
AER, 1938, vol. XXVIII, S. 736-737.
Public Finance and National Income,
Philadelphia/Toronto, 1949.
- Staat und Politik, herausgeg. v. Fraenkel, Ernst und Brähler, Karl Dietrich, Frankfurt/Main, 1957.
- Stark, Werner, Die Geschichte der Volkswirtschaftslehre in ihrer Beziehung zur sozialen Entwicklung,
Dordrecht, 1960.
- Stavenhagen, Gerhard, Geschichte der Wirtschaftstheorie, 2. Aufl.,
Göttingen, 1957.
- Steinbrück, Klaus, Vom unvollkommenen Markt zur heterogenen Konkurrenz, Eine Dogmengeschichte der preistheoretischen Umwälzungen der Gegenwart,
2. Aufl., Mainz, 1954.
- Stockfisch, J. A., On the Obsolescence of Incidence,
PF, 1959, vol. XIV, S. 125-148.
- Strigl, Richard, Zur Theorie der Steuerüberwälzung,
Die Wirtschaftstheorie der Gegenwart, Wien, 1928,
Bd. IV, S. 188-204.
- Stucken, Rudolf und Ehrlicher, Werner, Zur Frage der Überwälzung der Unternehmungssteuern,
FA, 1953/54, N. F. Bd. 14, S. 367-377.
- Studenski, Paul, The Income of Nations, Theory, Measurement, and Analysis: Past and Present,
New York, 1958.
- Sultan, Herbert, Art und Maß der Prognose der Steuerwirkungen, Tübingen, 1931, (Recht und Staat in Geschichte und Gegenwart, Bd. 86).
- Suranyi-Unger, Theo, A Theory of Taxation on Soviet Lines,
FA, 1961/62, N. F. Bd. 21, S. 120 f.
- Tabatoni, Pierre, Concept et méthode dans la théorie de l'incidence de l'impôt,
RSLF, 1952, 44. Jg., S. 707-730.
- Tacitus, Annalen, Deutsch von Dr. Aug. Horneffer, 2. Aufl.,
Stuttgart, 1957.
- Taylor, Philip E., The Economics of Public Finance, Revised Ed.,
New York, 1953.
- Tarasov, siehe Colm, Gerhard
- Terhalle, Fritz, Steuerlast und Steuerkraft,
Jena, 1921.
- Tucker, Rufus S., The Distribution of Government Burdens and Benefits,
AER, 1953, vol. XLIII, P. and P., S. 518-534.
- Twerdochleboff, W., Die Theorie der Steuerüberwälzung in der neuesten Literatur,
ZgSt, 1929, 86. Bd., S. 513-543.

(noch)

- Twerdochleboff, W., Einige Worte über die Theorie der Steuerüberwälzung,
JbFw, 1925, 123. Bd., III. F. 63. Bd., S. 488-491.
- Umsatzsteuer und Steuerüberwälzung, Neue Zürcher Zeitung,
vom 15.3.1959, Bl. 7.
- Valentin, Veit, Weltgeschichte, Bd. II,
München, 1963.
- Verhandlungen des Vfs in Wien, 1926,
Schriften des Vfs, München/Leipzig, 1926, 172. Bd.,
- Viner, Jacob, Taxation and Changes in Price Levels,
JPE, 1923, vol. XXXI, S. 494-520.
- de Viti de Marco, Antonio, Grundlehren der Finanzwirtschaft,
Tübingen, 1932.
- Wagner, Adolph, Lehr- und Handbuch der politischen Ökonomie,
Vierte Hauptabteilung: Finanzwissenschaft, 2. Teil,
2. Aufl., Leipzig, 1890.
- Wald, Haskell Philip, The Classical Indictment of Indirect Taxation,
JPE, 1945, vol. LIX, S. 577-596.
- Walker, David, The Direct-Indirect Tax Problem: Fifteen Years of Controversy,
Pr, 1955, vol. X, S. 153-177.
- Walras, Leon, Elements of Pure Economics,
London, 1954.
- Wawroczek, siehe Reichmann, Herbert
- Webb, Ursula K., Taxation and Production,
JEST, 1934/35, vol. II, S. 13-30.
- Wehrwein, Carl F., Taxes and the Consumer,
ABR, 1938, vol. XXVIII, S. 92-99.
- Reichmann, Herbert und Wawroczek, Curt, Neuordnung der öffentlichen Haushalte,
Hamburg, o.J. (1952).
- Welinder, Carsten, Grundzüge einer dynamischen Inzidenztheorie,
WZA, 1940, 51. Bd., S. 83-121.
Steuerüberwälzung und Steuerwirkungen,
HdF, Tübingen, 1956, 2. Aufl., S. 336-355.
Steuerinzidenz und Steuerüberwälzung, Besprechung Recktenwald, Steuerinzidenzlehre,
WZA, 1959, Bd. 33, H. 1, S. 1^x-5^x.
- Wicksell, Knut, Zur Lehre von der Steuerincidenz,
Akademisk Afhandling, Upsala, 1895.
Finanztheoretische Untersuchungen nebst Darstellung und Kritik des Steuerwesens Schwedens,
Jena, 1896.
Das Problem der Steuerincidenz, Besprechung Seligman, The Shifting and Incidence...,
JbFw, 1900, III. F. XIX. Bd. (LXXIV), S. 266-277.
- Wittmann, Waldemar, Lineare Programmierung und traditionelle Produktionstheorie,
ZfHf, 1960, n. F. 12. Jg., S. 1-17.
- von Wysocki, K., Der Einfluß von Steuern auf Produktions- und Kostenfunktion,
ZfB, 1964, 34. Jg., S. 15-36.
- Zeitler, Gerhard, Die Steuerlastverteilung in der BRD,
Tübingen, 1959.
- Zimmerer, Carl, Auf der Suche nach der Bilanzwahrheit,
Wiesbaden, 1963.
- Zimmerman, Louis Jaques, Geschichte der theoretischen Volkswirtschaftslehre, 2. Aufl.,
Köln, Deutscher, 1962.

Lebenslauf

Am 3.August 1928 wurde ich in Villa Mechow/Wölfelsgrund (Grafschaft Glatz,Niederschlesien) als Sohn des Arztes Dr.med.Herbert Kitschler und seiner Ehefrau Charlotte geboren.

In Breslau besuchte ich von 1935 bis 1939 die Volksschule und anschließend bis 1945 die Gerhart Hauptmann - Oberschule, ferner in Krumbach (Schwaben) im Jahre 1946 die Städtische Oberschule und von 1946 bis 1948 das Gymnasium mit Oberschule Günzburg (Donau). Dort bestand ich im Juli 1948 das Abitur.

Von 1948 bis 1956 besuchte ich die Universitäten Tübingen, Heidelberg und Mainz. Ich hörte Volkswirtschaftslehre, Rechtswissenschaft, Philosophie, Geschichte und Fremdsprachen.

Am 19.November 1956 legte ich an der Universität Mainz das Staatsexamen für Diplom-Volkswirte ab.

Während der Studienjahre war ich außerdem in verschiedenen Industriezweigen sowie im Verbands- und Bankwesen tätig. Seit 1959 gehöre ich dem Öffentlichen Dienst an; zur Zeit als Leiter des Referates Vermögensteuern im Statistischen Bundesamt.

Das mündliche Doktor-Examen bestand ich am 22.Februar 1965.

